Die Steuervereinheitlichung in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde

der

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät

der

Johann Wolfgang Goethe-Universität

zu Frankfurt am Main.

Vorgelegt von

Walther Schäfer

aus Darmstadt.

1938.

Herm. Prinz, Bückeburg.

Referent: Prof. Dr. W. Gerloff

Korreferent: Prof. Dr. A. Skalweit

Tag der mündlichen Prüfung: 30. Juni 1937.

Die Steuervereinheitlichung in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart.

Inaugural-Dissertation
zur
Erlangung der Doktorwürde
der
Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät
der
Johann Wolfgang Goethe-Universität
zu Frankfurt am Main.

Vorgelegt von

Walther Schäfer

aus Darmstadt.

1938

Herm. Prinz, Bückeburg.

Referent: Prof. Dr. W. Gerloff
Korreferent: Prof. Dr. A. Skalweit

Tag der mündlichen Prüfung: 30.6.1937.

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Meinen Eltern

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41546424_0008

V o r w o r t

Die vorliegende Arbeit über „Die Steuervereinheitlichung in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart" hat sich zur Aufgabe gestellt, die einzelnen Steuervereinheitlichungen dieses Zeitraumes, insbesondere deren Beweggründe und Wirkungen, näher darzulegen.

Bei der Bearbeitung des Themas ergab sich bald eine große Zahl wichtiger und weniger wichtiger Beweggründe und Wirkungen der Steuervereinheitlichung. Einzelne Beweggründe und Wirkungen traten außerdem bei fast allen Steuervereinheitlichungen dieses Zeitabschnittes teils unverändert, teils in abgewandelter Form auf. Der Verfasser erachtete es demgemäß als zweckmäßig, die hauptsächlichsten Beweggründe und Wirkungen einleitend in einer systematischen Zusammenstellung kurz aufzuzeigen, um so dem Leser vor der eigentlichen Schilderung der einzelnen hier in Frage kommenden Steuervereinheitlichungen im Hauptteil dieser Arbeit zunächst einmal die allgemeinen Beweggründe und Wirkungen der Steuervereinheitlichung darzulegen. Außerdem konnten hierdurch längere Wiederholungen bei der Schilderung der Beweggründe und Wirkungen der einzelnen Steuervereinheitlichungen vermieden werden.

Die Arbeit lag dem Institut für Gemeinwohl an der Johann Wolfgang Goethe - Universität Frankfurt a.M. im Jahre 1936 als Preisarbeit vor und wurde mit einem Preis ausgezeichnet. Nach einer nochmaligen Durcharbeitung wurde die Arbeit als Dissertation eingereicht. Meinem verehrten Lehrer, Herrn Professor Dr. Gerloff, sei auch an dieser Stelle herzlichst gedankt für die freundliche Unterstützung, die er mir während meines Studiums und bei der Anfertigung der vorliegenden Arbeit gewährt hat.

Darmstadt, den 1. Mai 1937. Walther Schäfer.

Inhaltsangabe.

Seite

Vorwort I

Inhaltsangabe II

Einleitung 1

A. Begriff und Ziel der Steuervereinheitlichung 1

B. Beweggründe und Wirkungen der Steuervereinheitlichung 2

I. Beweggründe der Steuervereinheitlichung 2

a) Bestimmte allgemeine Erscheinungen 3

1. Das Moment der Einheitlichkeit im Wesen des Staates 3

2. Der einheitliche Charakter von Wirtschaft, Handel und Verkehr 4

b) Die nachteiligen Wirkungen uneinheitlich und verschiedenartig geregelter Steuern 6

1. Die nachteiligen Wirkungen ökonomischer Art 7

2. Die nachteiligen Wirkungen sozialer Art 12

3. Nachteilige Wirkungen sonstiger Art 13

II. Die Wirkungen der Steuervereinheitlichung 15

a) Ökonomische Wirkungen 15

b) Soziale Wirkungen 21

c) Sonstige Wirkungen 23

III. Zusammenfassung 25

Hauptteil:

Die Steuervereinheitlichung in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart 26

A. Die Steuervereinheitlichung im Norddeutschen Bund 26
I. Der Zusammenschluß zum Norddeutschen Bund 26
II. Die Regelung des Finanzwesens im Norddeutschen Bund 27
a) Die Regelung in den einzelnen Verfassungsentwürfen 27
b) Die Regelung in der Verfassung vom 16.4.1867 28
III. Der Gang der Steuervereinheitlichung im Norddeutschen Bund 30
a) Die Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern 30
1. Die bisherige Regelung der Verbrauchssteuern 30
2. Die Neuregelung des Jahres 1867 34
3. Wirkungen der Vereinheitlichung der Verbrauchsteuern 38
b) Die Vereinheitlichung der Wechselstempelsteuer 43
1. Beweggründe zur Vereinheitlichung 43
2. Wirkungen der Vereinheitlichung 44
IV. Ansatzpunkte für weitere Steuervereinheitlichungen 45

B. Die Steuervereinheitlichung im Deutschen Reich von der Reichsgründung bis zur Zoll- und Finanzreform vom Jahre 1879 . 47
I. Die Regelung des Finanzwesens in der Reichsverfassung vom 16.4.1871. . . 47
II. Die Steuervereinheitlichungsbewegung im Anschluß an die Reichsgründung (1871-1875) 50
a) Beweggründe dieser Steuervereinheitlichungsbewegung 50
b) Die Steuervereinheitlichungsbewegung und ihre Forderungen . . . 53
1. Der Steuerreformverein 54
2. Die Untersuchung des Vereins für Sozialpolitik von 1873 54

c) Wirkungen dieser Steuervereinheitlichungsbewegung 56
III. Die Steuervereinheitlichungsbewegung der Jahre 1877/78 bei den Stempelsteuern 59
IV. Die Gedanken der Steuervereinheitlichung in der Zoll- und Finanzreform von 1879 62
a) Beweggründe und Anbahnung der Reform 62
b) Die Reform und ihre Wirkungen . . 64
1. Die Clausula Frankenstein . . . 64
2. Die Trennung: indirekte Steuern dem Reich, direkte Steuern den Ländern und Gemeinden 65

C. Die Steuervereinheitlichung in der Finanzpolitik Bismarcks nach der Zoll- und Finanzreform von 1879 68
I. Die Steuervereinheitlichung des Reichs 68
a) Die Vereinheitlichung bei den Stempelsteuern 68
1. Beweggründe für die Steuervereinheitlichung 68
2. Die gesetzliche Regelung 69
3. Wirkungen der Stempelsteuervereinheitlichung 70
b) Die Vereinheitlichung der Branntweinsteuer 71
1. Beweggründe der Steuervereinheitlichung 71
2. Die gesetzliche Regelung . . . 77
3. Wirkungen der Branntweinsteuervereinheitlichung 78
II. Die Steuervereinheitlichungsbewegung in den Ländern 83

D. Die weitere Entwicklung der Steuervereinheitlichung bis zum Ausbruch des Weltkrieges 87
I. Beweggründe für die weitere Entwicklung der Steuervereinheitlichung bis 1913 88
II. Der Gang der Steuervereinheitlichung . 97

a) Die Steuervereinheitlichung des Reichs 97
1.Die Finanzreform von 1893/94 . . 97
2.Die Flottengesetze von 1898/1900 99
3.Die Zolltarifreform von 1902 . . 100
4.Die kleine Finanzreform von 1904 101
5.Die Reichsfinanzreform von 1906 103
6.Die Reichsfinanzreform von 1909 107
7.Die Reichsfinanzreform von 1913 110
b) Die Steuervereinheitlichung der Länder und Gemeinden 114
III.Wirkungen der einheitlichen Ausgestaltung 116

E. Die Steuervereinheitlichung während des Weltkriegs 118
I. Bestrebungen zur Einführung einer Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer 118
II. Die in diesem Zeitraum durchgeführten Steuervereinheitlichungen 121
a) Die Vereinheitlichung der Biersteuer 121
b) Die Vereinheitlichung der Weinsteuer 125

F.Die Steuervereinheitlichung von der Erzbergerschen bis zur Nationalsozialistischen Steuerreform (1919-1932). 127
I. Die Steuervereinheitlichung in der Erzbergerschen Finanzreform 129
a) Erzbergers Reformgedanken und die Beweggründe der Steuerreform . . . 131
b) Die Durchführung der Erzbergerschen Finanzreform 135
c) Das Landessteuergesetz insbesondere und seine Bestimmungen bezüglich der Steuervereinheitlichung . . . 138
d) Die Wirkungen der Finanzreform . . 143
1.Allgemeine Wirkungen 143
2.Die Ergebnisse der Vereinheitlichung der Einkommen- und Körperschaftssteuer 145

II. Die weitere Entwicklung der Steuervereinheitlichung bis 1925 152
a) Das Reichsvermögensteuergesetz vom 8.4.1922 152
1. Beweggründe zur Steuervereinheitlichung 153
2. Die Ergebnisse der Vereinheitlichung der Vermögenssteuer . . . 153
b) Das Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Reich, Länder und Gemeinden vom 23.6.1923 (Finanzausgleichsgesetz) 155
1. Die bisherige Entwicklung des Steuerwesens der Länder und Gemeinden und die Beweggründe zur Neuregelung des Finanzausgleichs 155
2. Die Bestimmungen des Finanzausgleichgesetzes vom 23.6.1923 bezüglich der Steuervereinheitlichung 157
c) Das neue Finanzausgleichsgesetz vom 10.8.1925 160
d) Das Reichsbewertungsgesetz vom 10.8.1925 162
1. Beweggründe zur Einführung des Reichsbewertungsgesetzes 162
2. Die Bestimmungen des Reichsbewertungsgesetzes vom 10.8.25 bezüglich der Steuervereinheitlichung 164
III. Die Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29 168
a) Beweggründe der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29 170
b) Entwicklung der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29 178
1. Die gesetzlichen Bestimmungen des Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzentwurfs 180
2. Probleme hinsichtlich der Steuervereinheitlichung im Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzentwurf . 184

c) Ergebnis der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29 191
IV. Die Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32 193
a) Beweggründe der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32 193
b) Entwicklung der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32 194
c) Ergebnis der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32 196

G. Die Steuervereinheitlichung in der Nationalsozialistischen Steuerreform (1933-1936) 199
a) Die Vereinheitlichung der Schlachtsteuern durch das Schlachtsteuergesetz vom 24.3.1934 199
b) Die Vereinheitlichung der Landesstempelsteuern durch das Reichsurkundensteuergesetz vom 5.5.1936 201
c) Die Vereinheitlichung der Realsteuern durch die Realsteuergesetzgebung vom 1.12.1936 202
1. Die Beweggründe der Realsteuervereinheitlichung 202
2. Die gesetzliche Regelung 205
3. Wirkungen der Realsteuervereinheitlichung 216

S c h l u ß : Zusammenfassung 226

Literaturverzeichnis 235

Abkürzungsverzeichnis 250

Lebenslauf.

Einleitung

A. Begriff und Ziel der Steuervereinheitlichung.

Ausgehend von dem Wesen der Steuervereinheitlichung (abgekürzt StV), welches sich uns als ein bestimmter Vorgang im Steuerwesen eines Staates darstellt, kommen wir zu dem Ergebnis, daß unter der StV nur die M a ß n a h m e n zu verstehen sind, die getroffen werden, um das Steuerwesen eines Staates zu vereinheitlichen. Die getroffenen Maßnahmen können sich sowohl auf die Gesamtheit der Steuern - alle Steuern werden vereinheitlicht - als auch auf einzelne Steuern - nur die Einkommensteuern z.B. werden vereinheitlicht -, auf alle steuerlichen Tatbestände oder nur auf einzelne steuerliche Tatbestände beziehen. Begrifflich sind also unter der StV zu verstehen a l l e d i e M a ß n a h m e n , u m d a s S t e u e r w e s e n e i n e s S t a a t e s h i n s i c h t l i c h a l l e r S t e u e r n o d e r n u r e i n z e l n e r S t e u e r n , a l l e r s t e u e r l i c h e r T a t b e s t ä n d e o d e r n u r e i n z e l n e r s t e u e r l i c h e r T a t b e s t ä n d e z u v e r e i n h e i t l i c h e n .

Unter Zugrundelegung diese Begriffes der StV bestimmt sich als Ziel des StV die einheitliche Ausgestaltung des Steuerwesens eines Staates.

Die StV kennzeichnet sich also als nur mehr technische Bestimmungen, die in das Steuerwesen eines Staates eingreifen, um es nach bestimmten Richtungen hin auszugestalten, und zwar, was besonders betont sei, sinnvoll auszugestalten, d.h. daß die StV unter Zugrundelegung bewährter Grundsätze, unter Beachtung der an ein Steuerwesen zu stellenden Erfordernisse und gegebenenfalls auch

der vorhandenen besonderen Verhältnisse erfolgt. Die StV wird also niemals auf eine allgemeine und mechanische Gleichmacherei, eine schematische Festsetzung, eine übermäßige Zentralisation hinauslaufen können. Die sinnvolle Ausgestaltung des Steuerwesens eines Staates durch die StV bedingt aber, daß sich die der StV dienenden Maßnahmen in ihrer Wirkung nicht auf den verhältnismäßig engen Kreis der Steuern selbst beschränken, daß sie vielmehr hinübergreifen auch auf die Gebiete des Steuerrechts und der Steuerverwaltung im weitesten Sinne. Der Vorgang „Steuervereinheitlichung" darf also nicht in engster Anlehnung an den Wortsinn verstanden werden.

B. Beweggründe und Wirkungen der Steuervereinheitlichung.

I. Beweggründe der Steuervereinheitlichung.

Unter den Beweggründen oder Motiven der StV sollen hier die Erscheinungen verstanden werden, die das Problem der StV akut werden und die Durchführung der StV notwendig erscheinen lassen(1).

---

1) Von den Beweggründen der StV sind zu unterscheiden die Voraussetzungen und der Anlaß der StV. Die wichtigste Voraussetzung einer StV ist das Vorhandensein uneinheitlich und verschiedenartig geregelter Steuern; ohne diese kann das Problem einer StV überhaupt nicht auftauchen. Eine weitere Voraussetzung der StV ist das Bestehen eines übergeordneten Verbandes, in welchem erst der Gedanke der StV auftreten kann, und welcher die Durchführung der StV anordnet und gegebenenfalls selbst vornimmt. Unter bestimmten Verhältnis-

Die Beweggründe zur Steuervereinheitlichung können sein:

a) Bestimmte allgemeine Erscheinungen.

(1). Das Moment der Einheitlichkeit im Wesen des Staates.

Der Staat, Ausdruck eines einheitlichen Willens und Wollens, aufbauend auf gleichen politischen Anschauungen, auf einem politisch einheit-

---

sen kann auch an die Stelle eines übergeordneten Verbandes der gemeinsame Wille gleichgeordneter Verbände zur einheitlichen Regelung von Steuern treten. Dies wäre z.B. der Fall, wenn einzelne Staaten sich über eine einheitliche Regelung von Steuern verständigen würden und die vereinbarte einheitliche Regelung in ihren Staatsgebieten dann durchführen würden. (Siehe die StV im Norddeutschen Bund). --- Mit dieser Aufzählung ist die Darstellung der Voraussetzungen der StV im wesentlichen erschöpft. Die hier angeführten Voraussetzungen der StV gelten für alle in den weiteren Ausführungen behandelten Steuervereinheitlichungen. Es genügt daher die einmalige Anführung.

Während sich Vorrausetzungen und Beweggründe der StV klar unterscheiden, ist dies hinsichtlich der Beweggründe und des Anlasses der StV nicht der Fall. Der Anlaß zur StV, d.h. der Umstand, der die StV auslöst oder in Gang bringt, deckt sich bisweilen mit dem Beweggrund bzw. einem der Beweggründe der StV und läßt sich dann als Anlaß nicht mehr hinreichend klar erkennen und festlegen. In den weiteren Ausführungen erfolgte deshalb die Hervorhebung des Anlasses der StV nur dann, wenn dieser klar und eindeutig zu erkennen und zu bestimmen war.

lich denkenden und fühlenden Volk und der Gemeinsamkeit seiner Interessen, wird in allen seinen Handlungen geleitet von dem einheitlichen Willen und Wollen seiner Angehörigen. Auch in den Fragen der Regelung der Staatseinnahmen kommt die Einheitlichkeit des Willens und Wollens der Staatsangehörigen zum Ausdruck. Entsprechend dem einheitlichen Staatsbewußtsein wird es der Wunsch der Staatsangehörigen sein, daß die gesetzlichen Bestimmungen über die Staatseinnahmen für das ganze Staatsgebiet einheitlich gelten und auch einheitlich angewendet werden.

2. Der einheitliche Charakter von Wirtschaft, Handel und Verkehr.

Wirtschaft, Handel und Verkehr können in einem einheitlichen Staatsgebiet nur als einheitliche Erscheinungen auftreten, da sie sich in der modernen Volkswirtschaft nur an zwischenstaatliche, nicht aber an innerstaatliche Grenzen binden lassen. Der Handel, der gesamte Geld-, Kapital- und Kreditverkehr, der Versicherungsverkehr verlangen als Betätigungsfeld das gesamte Staatsgebiet.

Dem einheitlichen Charakter der Wirtschaft, des Handels und Verkehrs trägt der Staat noch dadurch Rechnung, daß er bestimmte Verhältnisse für das ganze Staatsgebiet einheitlich festlegt und regelt, z.B. die Gewerbefreiheit, die Niederlassungsfreiheit, die Freizügigkeit u.a.. Darüber hinaus sind es noch andere Maßnahmen der staatlichen Wirtschaftspolitik, die die Bedingungen des Wirtschaftslebens einheitlich regeln und so ebenfalls dazu beitragen, den einheitlichen Charakter von Wirtschaft, Handel und Verkehr zu fördern und zu verstärken. Das einheitliche Staatsgebiet ist deshalb nicht nur als ein bestimmtes politisches Gebiet zu betrachten. Es stellt sich uns auf Grund der Einheitlichkeit von Wirtschaft, Handel und Verkehr ebenfalls dar als einheitliches Wirtschaft

Handels-, Verkehrs- und Wettbewerbsgebiet mit gleichen Produktions- und Absatzbedingungen. Die Einheit von Wirtschaft, Handel und Verkehr, das einheitliche Wirtschafts-, Handels-, Verkehrs- und Wettbewerbsgebiet, der gemeinsame Markt, die einheitlichen Produktions- und Absatzbedingungen stellen aber bei einer Heranziehung von Wirtschaft, Handel und Verkehr zur Besteuerung die Forderung, daß diese Heranziehung nur über einheitlich geregelte Steuern erfolgt. Wirtschaft, Handel und Verkehr verlangen im Falle der Besteuerung die Einheitlichkeit aller sie betreffenden Steuern (2).

Aber auch die Wirtschaftspolitik des Staates bedingt, daß bei einer Heranziehung von Wirtschaft, Handel und Verkehr zur Besteuerung dies über einheitlich geregelte Steuern erfolgt. Die Erreichung bestimmter Ziele der Wirtschaftspolitik des Staates wird nämlich in Frage gestellt, wenn die steuerliche Belastung von Wirtschaft, Handel und Verkehr uneinheitlich und verschiedenartig geregelt wird. Die Einheitlichkeit der Steuern ist ferner dann unumgänglich, wenn die staatliche Wirtschaftspolitik über das Mittel der Besteuerung versucht, bestimmte Vorgänge der Wirtschaft, des Handels und insbesondere des Verkehrs zu beeinflußen. Eine derartige Einflußnahme wird über uneinheitliche und verschiedenartig geregelte Steuern nur schwer erfolgen können.

---

2) Begemann: Die Finanzreformversuche ....,S.34.-
W.Gerloff: i/Hdb.d.Fin.Wiss. Bd.III, S. 43. -
W.Marks: Die Entwicklung der Steuerhoheit ,S.53
O.Mulert: Komm.Fin.u.Reichssteuerreform,S.26,45.-
v.Pistorius: Unser Steuerrecht, S.10.-
K.Röttinger: Der neue Finanzausgleich, S.21.-
Gg.Strutz: Zukunftsmöglichkeiten ...,S.15/16.-
Ad.Wagner: Die Reichsfinanznot und die Pflichten ...., S. 33.

b) Die nachteiligen Wirkungen uneinheitlich und verschiedenartig geregelter Steuern.

Neben den auf bestimmten allgemeinen Erscheinungen beruhenden Beweggründen zur StV stehen die Beweggründe, die sich auf die nachteiligen Wirkungen uneinheitlich und verschiedenartig geregelter Steuern gründen. Diese Gruppe der Beweggründe entsteht durch die verschiedenartige Regelung der in dem einheitlichen Staatsgebiet, in dem einheitlichen Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgebiet zur Erhebung gelangenden Steuern. Unter den zahlreichen durch uneinheitliche Regelung sich bildenden nachteiligen Wirkungen(3) stehen diejenigen ökonomischer Art im Vordergrunde der Interessen. Nicht zu übersehen sind aber auch die sich durch uneinheitliche und verschiedenartige Regelung ergebenden sozialen Wirkungen. Diese beiden Gruppen der Wirkungen sollen deshalb im weiteren Verlauf der Untersuchung eingehender betrachtet werden. Hierbei kann jedoch von einer vollständigen und bis ins einzelne gehenden Aufzählung und Durchforschung der ökonomischen und sozialen Wirkungen Abstand genommen werden, denn aus der Betrachtung nur der wesentlichsten ökonomischen und sozialen Wirkungen uneinheitlich geregelter Steuern ergibt sich bereits klar die Notwendigkeit zur einheitlichen und gleichmäßigen Regelung der Steuern in dem einheitlichen Staatsgebiet, in dem einheitlichen Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgebiet.

---

3) Den zahlreichen nachteiligen Wirkungen stehen nur wenige vorteilhafte Wirkungen gegenüber; es erübrigt sich deshalb auf dieselben näher einzugehen.

1. Die nachteiligen Wirkungen ökonomischer Art.

Uneinheitliche und verschiedenartig geregelte Steuern können zunächst dahin wirken, daß bestimmte Verhältnisse, die vielleicht sogar vom Staate einheitlich mit ausschließlicher Geltung für das ganze Staatsgebiet geregelt wurden, in ihren Auswirkungen beschränkt oder aufgehoben werden. So kann z.B. vom Staate die Gewerbefreiheit und die Freizügigkeit gesetzlich gewährleistet sein, die Auswirkungen dieser Maßnahmen können aber durch eine verschiedenartige Besteuerung in dem einheitlichen Staatsgebiet wieder eingeschränkt bezw. sogar aufgehoben werden. Die gesetzlich normierte Gewerbefreiheit und Freizügigkeit ist wie jede andere staatliche Bestimmung, die das einheitliche Staatsgebiet betrifft, in ihrer Einheitlichkeit gefährdet, wenn in dem Staatsgebiet uneinheitlich geregelte Steuern bestehen. Ursache für die Gefährdung oder sogar die Beschränkung der Freizügigkeit und der Gewerbefreiheit sowie der anderen staatlichen Maßnahmen ist die durch die uneinheitliche Besteuerung bedingte ungleichmäßige Belastung der Steuerpflichtigen. Die uneinheitliche Regelung der subjektiven und objektiven Steuerpflicht, des Steuertarifs, der Freigrenzen, der Befreiungen u.s.w. hat diese unterschiedliche Belastung zur Folge, die sich in manchen Gebieten als mehrfache Belastung, Doppelbesteuerung, Überbürdung Einzelner bzw. einzelner Gruppen in anderen Gebieten als Nichterfassung bestehender Steuerkräfte bezw. zu niedrige Belastung darstellt.

Die Ungleichmäßigkeit der Steuerbelastung wird als besonders unerträglich von der Wirtschaft empfunden, da eine genaue Kalkulation so nur schwer durchführbar ist. Das Fehlen einer strengen Kalkulation muß aber im Laufe der Zeit zu einer Unterhöhlung der Wirtschaftlichkeit führen. Es ist fernerhin für die Wirtschaft, aber auch für den Handel und Verkehr, das Kapital u.s.w., sehr störend,

mit anderen Besteuerungsmaßstäben und -grundsätzen in anderen Teilen des Staatsgebiets rechnen zu müssen. Insbesondere wenn sich Unternehmungen auf mehrere steuerlich verschieden behandelte Gebietsteile erstrecken,oder wenn ein doppelter Wohnsitz vorliegt, werden sich sehr unbefriedigende Verhältnisse ergeben.

Besonders unerträglich werden aber die Verhältnisse, wenn es sich auf Grund der uneinheitlichen Regelung als unmöglich erweist, einen klaren Überblick über die Belastung aller oder einzelner Zweige und Gruppen von Unternehmungen,insbesondere der verschiedenen Steuerquellen zu erhalten. Eine bestehende Überlastung ist also nur schwer zu erkennen und deshalb auch kaum abzustellen.

Auf einer anderen Ebene liegt der Umstand, daß bei einer uneinheitlichen Regelung der Steuern das Steuerwesen des Staates nicht auf einer klaren und sachgemäßen Organisation aufgebaut werden kann. Die uneinheitliche Regelung verhindert den zweckmäßigen Aufbau(4) und die rationelle Ausgestaltung des Steuerwesens des Staates. Ein genaues Gegeneinanderabwägen, ein Aufeinander ein- und abstellen der einzelnen Steuern im Steuerwesen und damit die Möglichkeit, zu bestimmten Verwaltungsvereinfachungen zu gelangen, ist nicht durchführbar(5). Dies muß umso schwerer ins Gewicht fallen, je mehr sich die Notwendigkeit ergibt, den inneren Aufbau der einzelnen Steuern einander anzunähern, je mehr sich die Möglichkeit ergibt, bestimmte festgestellte steuerliche Tatbestände nicht nur der Steuerfeststellung einer einzigen, sondern mehrerer Steuern zugrundezulegen.

Die Folgen der Unmöglichkeit einer rationellen Ausgestaltung des Steuerwesens des Staates zeigen sich in dem Nebeneinanderarbeiten der ein-

---

4) H.Köppe: Die Reichsfinanzreform, 1902, S. 82.
5) O.Schwarz: Finanzpolitik in Reich..., S.61.

zelnen Steuerverwaltungen, ohne daß eine gegenseitige Unterstützung möglich wäre, zeigen sich weiterhin in der Höhe der Kosten, die für den Verwaltungsapparat, für die Erhebung und Verwaltung der verschiedenartig geregelten Steuern aufgewendet werden müssen(6). Besonders bedenklich stimmt hierbei, daß es sich bei den Verwaltungskosten der uneinheitlich geregelten Steuern zum größten Teil um Geldbeträge handelt, die aufgewendet werden müssen, um die mit der uneinheitlichen Regelung der Steuern sich ergebenden steuerlichen Abgrenzungen gegenüber den anderen Gebieten aufrecht zu erhalten und zu sichern. Es handelt sich also im wesentlichen um Kontrollkosten, um Kosten zur Bewachung der Steuergrenze und zur Bekämpfung von Defraudationen und Schmuggel.

Die mit der uneinheitlichen Regelung der Steuern notwendig werdende Errichtung von Steuergrenzen innerhalb eines Staatsgebiets, seines Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgebiets wirkt sich aber durch die Kontrollen und Grenzschutzmaßnahmen nicht nur kostenmäßig bei den Verwaltungs- und Erhebungskosten aus. Die errichteten Steuergrenzen innerhalb des Staatsgebiets sind mit den Steuerrückvergütungen, der Erhebung von Übergangsabgaben und der Einhaltung bestimmter Wege beim Ein- und Ausführen von steuerpflichtigen Gegenständen u.s.w. in höchstem Maß verkehrsbelästigend und verkehrshindernd(7). Durch die Steuergrenzen wird eine freie Bewegung der Waren in dem Staatsgebiet verhindert, nur unter besonderer Belästigung ist eine Ausdehnung von Unternehmungen, eine Annahme bestimmter Geschäfte und de-

---

6) A.Wagner: Reichsfinanzwesen, S. 589.-
Chr.Grotewold: Das Finanzsystem des Deutschen Reichs, S.127.

7) H.Geffken: Die Reform der Reichssteuern,S.34,105.
K.Hch.Rau: Grundsätze der Finanzwissenschaft, I.Abt., S.424.

ren Durchführung vorzunehmen. Die uneinheitliche Regelung der Steuern in einem Staatsgebiet zeigt sich also nicht nur als verkehrsbelästigend und verkehrshindernd, sondern auch als entwicklungsstörend und fortschrittshemmend.

Die uneinheitliche Regelung der Steuern in einem Staatsgebiet wirkt sich ferner in bestimmten künstlichen Bevorzugungen und Benachteiligungen von Gebietsteilen aus. Es kommt zur Bildung sogenannter Steueroasen, die dank ihrer bevorzugten Stellung gegenüber anderen Gebietsteilen zum Sammelpunkt leicht beweglicher Personen, Gesellschaften u.s.w. werden. Es bilden sich so wirtschaftliche Verschiedenheiten, die mit der Einheit des Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgebietes nicht im Einklang stehen. Die Einheitlichkeit der Wettbewerbsbedingungen, die der Staat durch Erlaß einer einheitlichen Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgesetzgebung aufbauen soll, wird in ungesunder Weise beeinflußt (8). Es kommt durch die mit der uneinheitlichen Regelung der Steuern eintretende künstliche Bevorzugung und Benachteiligung zur unterschiedlichen Gestaltung der Konkurrenzfähigkeit und zu gewissen Bewertungs- und Preisdifferenzierungen (9). Weitere Auswirkungen dieser künstlichen Bevorzugung und Benachteiligung von Personen und Unternehmungen in bestimmten Gebietsteilen müssen sich bei der Rentabilität ergeben; eine ungleiche Rentabilität sonst gleicher Unternehmungen, wird die Folge sein. Im Laufe der Zeit wird es zur Abwanderung von Steuerpflichtigen aus den benachteiligten Gebieten, zur Neuorientierung von Unternehmungen hinsichtlich ihres Standorts kommen (10). Die bei diesen Verän-

---

8) Oelrichs: DStBl. 1927 S.447.
9) A.Hensel: Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S.57.
10) Annalen, 1917 S.276. - A.Hensel: Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S.57.

derungen erfolgenden Aufwendungen sind aber in volkswirtschaftlichem Sinne als unproduktive Ausgaben zu bezeichnen(11), die ganzen Erscheinungen als der Förderung der volkswirtschaftlichen Einheit zuwiderlaufend abzulehnen.

Zum Schluß der Ausführung dieses Punktes sei noch auf die Frage der finanziellen Ergiebigkeit uneinheitlich und verschiedenartig geregelter Steuern eingegangen. Es taucht hierbei der Gedanke auf, daß durch das Abstellen der Besteuerung auf verhältnismäßig kleine Gebiete eine besonders gute und vorteilhafte Ausgestaltung -infolge der Möglichkeit einer Berücksichtigung aller speziellen Verhältnisse- zu erreichen sei, die wiederum in einem entsprechenden Aufkommen an Steuern ihren Ausdruck finden müsse. Dies ist aber nicht der Fall(12). Die Gründe hierfür liegen vor allem in der Unmöglichkeit, sämtliche Besteuerungsmöglichkeiten auszunützen. Weiter ist es kaum besonderer Mühe wert, für einige wenige besonders gelagerte Fälle eine entsprechende Gesetzgebung zu schaffen, um diese einzelnen Steuerkräfte zu erfassen. Außerdem muß bei einer schärferen Heranziehung zur Besteuerung immer damit gerechnet werden, daß eine Abwanderung in ein steuerlich günstigeres Gebiet erfolgt. Es kann also festgestellt werden, daß bei einer uneinheitlichen Regelung der Steuern in einem Staatsgebiet die Möglichkeit zur Erzie-

---

11) A.Hensel, Gewerbesteuer und ..., S. 57.

12) H.Köppe: Die Reichsfinanzreform 1902, S.82, (hinsichtlich der Biersteuer). - Fr.Laufer: Die Deutschen Einkommensteuertarife... S.79; O.Schwarz: Finanzpolitik in Reich...,S.60; M.Erzberger: Reden zur Neuordnung....,S.119; K.Röttinger: Das Landes StG.v.30.3.1920,S.19; ders. Der neue Finanzausgleich v.10.8.25, S. 21/22.

lung eines besonders vorteilhaften Steueraufkommens trotz anscheinend günstiger Vorbedingungen nur als sehr gering und beschränkt zu betrachten ist.

2.Die nachteiligen Wirkungen sozialer Art.

Die nachteiligen Wirkungen sozialer Art ergeben sich zunächst aus der durch die uneinheitliche und verschiedenartige Regelung der Steuern in dem Staatswesen eintretenden Ungleichartigkeit und Unverhältnismäßigkeit der Steuerbelastung. Die uneinheitliche Regelung der Steuern mit den Unterschieden in der Festlegung der subjektiven und objektiven Steuerpflicht, des Steuertarifs u.s.w. kann keine gleichmäßige und gerechte Verteilung der Lasten in dem Staatsgebiet sichern(13). Es werden sich vielmehr auf der einen Seite mehrfache Belastungen und Doppelbesteuerung - hervorgerufen durch die verschiedene,Überschneidungen nicht ausschließende Abgrenzung der steuerlichen Tatbestände - und auf der anderen Seite gewisse Steuerentlastungen und Nichterfassungen gegenüberstehen. Auch werden sich durch gewisse Überschneidungen und Kollisionen Steuerüberbürdungen ergeben.

Die bei der uneinheitlichen Regelung der Steuern auftretenden Ungleichartigkeiten erfahren noch dadurch eine Verstärkung, daß bei der uneinheitlichen Regelung es unmöglich ist, alle vorhandenen Besteuerungsmöglichkeiten entsprechend auszunutzen. Insbesondere ist es bei der uneinheitlichen Regelung nur sehr schwer möglich, die Besteuerung streng nach dem Grundsatz der Leistungsfähigkeit und Verhältnismäßigkeit durchzuführen, da bei einer ihrer Leistungsfähigkeit entsprechenden Heranziehung aller Steuerpflichtigen immer die Möglichkeit einer Abwanderung in ein anderes Steuergebiet in Erwägung

---

13) Entnommen aus Miquels Reden, Bd.I S.215.

gezogen werden muß.

Durch die Unmöglichkeit der Heranziehung aller Steuerkräfte sowie durch die Beschränkung bei der Auferlegung von Steuerlasten ergibt sich weiterhin, daß bei der uneinheitlichen Regelung der Steuern die Wirkungen der einzelnen Steuern nur in ungenügender Weise ausgeglichen werden können. An der Ausgleichung der Wirkungen der Steuern besteht aber ein großes sozialpolitisches Interesse.

Ebenfalls unmöglich ist es, bei der uneinheitlichen Regelung der Steuern einen gerechten Opferausgleich in dem Staatsgebiet durchzuführen. Die in einem großen Staatsgebiet im Interesse einer gleichmäßigeren Besteuerung notwendige Entlastung der leistungsschwächeren Gebiete und die stärkere Heranziehung der leistungsfähigeren Gebiete kann durch uneinheitlich geregelte Steuern nicht vollzogen werden(14).

Als nachteilige soziale Wirkung ist ferner noch zu betrachten, daß die steuerlichen Mängel bei uneinheitlich geregelten Steuern einzelne Steuerpflichtige besonders schwer belasten, da sich die Mängel bei dieser Regelung nicht auf alle oder einen größeren Teil der Steuerpflichtigen beziehen, sondern nur auf einen kleinen Teil von Steuerpflichtigen und daher von umso stärkerer Wirkung sein müssen(15).

3. Nachteilige Wirkungen sonstiger Art.

Bestimmte nachteilige Wirkungen ergeben sich bei uneinheitlicher Regelung der Steuern hinsichtlich der nationalen und politischen Einheit des Staatsgebiets. Während einheitlich geregelte Steuern der nationalen und politischen Einheit eines Staatsgebiets zuträglich sind oder einen sich immer enger gestaltenden Zusammen-

---

14) v.Mering: Gedanken zur Reichsfinanzreform,S.28.
15) A.Wagner: Reichsfinanzwesen, S.590.

schluß der Angehörigen eines noch lockeren Staatenverbandes zu höheren Formen des Staatswesens (Einheitsstaat) fördern, bewirkt die uneinheitliche Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet, daß sich dasselbe mehr und mehr in einzelne Teile aufspaltet. Mit dem allmählichen Auflösen der Einheitlichkeit des Staatsgebiets geht parallel die immer weiter um sich greifende Lockerung der Bindungen der einzelnen Staatsangehörigen. Die uneinheitliche Regelung der Steuern zeigt sich also in höchstem Maße gefährlich für die Einheitlichkeit des Staatsgebiets.

Da bei der uneinheitlichen Regelung der Steuern jede einzelne Steuer ihren eigenen Weg geht, ohne an Ansatzpunkte etwa schon vorhandener Steuern anzuknüpfen, ergibt sich zwangsläufig ein Übermaß an aufgewendeter Arbeit für die Durchführung der Besteuerung. Das ist z.B. zu erkennen an der Zahl der vorgenommenen Bewertungen desselben Steuergegenstandes für verschiedene Steuern. Da diese nebeneinander und voneinander unabhängig vorgenommenen Bewertungen desselben Steuerobjekts leicht zu verschiedenen Ergebnissen führen, ergibt sich außerdem noch eine große Unsicherheit des Rechtsgefühls, die wiederum verschiedene Wirkungen auslöst.

Als besonders nachteilig erweisen sich aber die uneinheitlich geregelten Steuern, wenn in Zeiten der Not größere Ansprüche an die Steuerkraft gestellt werden müssen. Die nachteiligen Wirkungen der uneinheitlich geregelten Steuern erfahren dann leicht eine solche Verstärkung, daß angesichts der viel günstigeren Wirkungen von einheitlich geregelten Steuern die Bestrebungen zur StV einen starken Auftrieb erfahren.

II. Die Wirkungen der Steuervereinheitlichung.

Die Vereinheitlichung der Steuern eines Staatsgebiets hat eine große Zahl verschiedener Wirkungen zur Folge. Wenn die vorher uneinheitliche Besteuerung in einem Staatsgebiet auf jeweils gleiche Besteuerungsgrundlagen und Besteuerungsmaßstäbe, auf einheitliche Freigrenzen u.s.w. abgestellt wird, ergeben sich insbesondere zahlreiche ökonomische und soziale Wirkungen, auf die im folgenden näher eingegangen werden soll.

a) Ökonomische Wirkungen.

Bei der einheitlichen, gleichmäßigen Regelung der Besteuerung in dem Staatsgebiet erübrigen sich alle Steuergrenzen, Scheidewände und Schlagbäume(16). Der Wegfall von Kontrollen und Aufsicht gestattet eine einfachere und damit auch billigere Verwaltung der Steuern(17). Insbesondere ergeben sich, verglichen mit der uneinheitlichen Regelung der Steuern, viel geringere Erhebungs- und Kontrollkosten. Indem durch die gleichmäßige Regelung die Besteuerung auf einheitliche Besteuerungsgrundlagen abgestellt wird, wird es möglich, die Konsequenzen aus der inneren Zusammengehörigkeit der verschiedenen Abgaben, die das Einkommen, den Ertrag, das Vermögen und den Umsatz belasten, zu ziehen (18)(19). Es erfolgt demgemäß eine ein-

---

16) Schäffle, Die Grundsätze der Steuerpolitik, S.6.
17) A.Wagner, Reichsfinanzwesen, S.589.
18) Alb.Hensel: Die Bedeutung der StVGes...Steuer und Wirtschaft, Jg.6 S.1123.
19) Die Befolgung dieser Konsequenzen ist auch bei „uneinheitlicher" Regelung der Steuern eines Staatsgebiets denkbar. Ein Beispiel dafür wäre, daß in einem durch bestimmte Steuergrenzen abgeschlossenen Gebiet gemeinsame Feststellungen für bestimmte Steuern erfolgten.

heitliche Feststellung der steuerlichen Tatbestände, und zwar in der Weise, daß die einmal festgestellten steuerlichen Tatbestände gleichzeitig zur Grundlage all derjenigen Steuern gemacht werden, welche an diese steuerlichen Tatbestände anknüpfen. Der nach bestimmten Grundsätzen festgestellte Gewerbeertrag z.B. wird also sowohl bei der Einkommensteuer als auch der Gewerbesteuer als Bemessungsbehelf Verwendung finden können.

Mit dieser Möglichkeit einer gemeinsamen Festsetzung von Besteuerungsgrundlagen durch die Verwendung einer einmal festgesetzten Besteuerungsgrundlage für verschiedene Steuern ergeben sich aber gegenüber der uneinheitlichen Regelung der Steuern beträchtliche Einsparungen. Insbesondere ist es der Staat, der aus der eintretenden Vereinfachung der Verwaltung und der Verwaltungsarbeit eine Verbilligung erzielt. Aber auch dem einzelnen Steuerpflichtigen werden hieraus gewisse Vorteile erwachsen(20).

An die gemeinsame Feststellung der Besteuerungsgrundlagen kann sich leicht eine weitere klare und sachgemäße Organisation, die weitere planmäßige und geordnete Regelung des Steuerwesens anschließen, was auf Grund der einheitlich festgestellten Besteuerungsgrundlagen eine weitere rationelle Erledigung des Steuergeschäfts ermöglicht. Durch weitere Zusammenlegungen von Verwaltungsfunktionen, durch noch intensivere Unterstützung in den gegenseitigen

---

Die betreffenden Steuern sind dann aber m.E. nicht mehr als uneinheitlich zu betrachten, da sie gewisse einheitliche Momente schon enthalten.

20)H.Hog,Die Realsteuern, Viertelj.Schr.f.St.u. Fin.R.,Jg.5,S.44 (hinsichtlich der Realsteuern). - E.Becker, Gutachten, S.20 (hinsichtl. d.Gewerbest.). - A.Hensel,Gutachten,S.129 (hinsichtl.d.Gewerbesteuern).

Veranlagungsmaßnahmen u.s.w. können noch vorhandene Ersparnismöglichkeiten ausgenützt werden. Es ist jedoch davor zu warnen, die durch die einheitliche Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet möglich werdende Rationalisierung des Steuerwesens über eine gewisse Grenze hinaus vorwärtstreiben zu wollen, auch wenn sich noch weitere Vereinfachungen und damit Verbilligungen ergeben sollten. Eine völlige Vereinheitlichung der Steuern, z.B. die Einführung einer einheitlichen Bewertung für alle Steuern,wird kaum durchführbar sein. Ebenso wird der Grad der Uniformität des Wirtschaftslebens niemals so groß sein, daß die durch die übermäßige Rationalisierung sich ergebende Schematisierung ohne Schaden ertragen werden kann.

Die mit der einheitlichen Regelung der Steuern ermöglichte und bis zu einem bestimmten Grade durchgeführte Rationalisierung bringt für den Steuerpflichtigen gewisse Erleichterungen und Vereinfachungen. Auch wenn das Ideal eines einzigen Steuerzettels (Steuerbescheids)(21) nur schwer zu erreichen sein wird, so werden doch die einheitliche Bewertung, die eventuell durch den Staat auf Grund der beträchtlichen Einsparungen veranlaßte Steuersenkung sowie die Tatsache, daß der Steuerpflichtige es nur mit einer Behörde zu tun hat als hinreichend günstige Wirkungen der einheitlichen Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet zu werten sein.

Die einheitliche Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet ermöglicht die Bildung eines einheitlichen Marktes; einheitliche Steuern begründen erst die volle wirtschaftliche Einheit der Nation(22). Durch das Wegfallen der Steuer-

---

21) J.Popitz, Gegenwartsaufgaben, S.23.- E.Bekker, Ausbau des RStrechts, StuW, Jg.6 S.30/31.

22) Miquels Reden, I S.215; Schäffle, Die Grundsätze ..., S.6.-

grenzen innerhalb des Staatsgebiets bei der StV wird das Staatsgebiet auch zu einem einheitlichen Absatzgebiet. Ein Auftreten von Preisdifferenzierungen, welche sich auf Grund der unterschiedlichen Belastung bei der uneinheitlichen Steuerregelung ergeben können, ist bei der einheitlichen Regelung unmöglich (23).Mit dem einheitlichen Markt, dem einheitlichen Absatzgebiet, dem Wegfall der verkehrshindernden Steuergrenzen kommt es so durch die einheitliche Regelung der Steuern zur Bildung einheitlicher Wettbewerbsbedingungen, zur allgemeinen Entfaltung der wirtschaftlichen Kräfte und zur weitgehenden Förderung der volkswirtschaftlichen Einheit.

Diese auf Grund der einheitlichen Besteuerung erzielten Ergebnisse ermöglichen es erst dem Staate, über den Weg der Besteuerung bestimmte wirtschaftspolitische Wünsche, eine bestimmte Produktions- und Preispolitik in seinem Staatsgebiet durchzusetzen, denn die Steuern können erst dann zu diesem brauchbaren Mittel der staatlichen Wirtschaftspolitik werden, wenn sie in dem Staatsgebiet auch einheitlich geregelt werden. Auch lassen sich die Wirkungen der mit Hilfe der Besteuerung durchgeführten wirtschaftspolitischen Maßnahmen ohne besondere Schwierigkeiten erkennen und verfolgen, da die jeweilige Belastung der Volkswirtschaft mit Steuern bei einer einheitlichen Regelung derselben jederzeit zu überblicken ist.

Der durch die einheitliche Regelung der Steuern erst ermöglichte Überblick über die jeweilige Belastung der gesamten Volkswirtschaft wie auch ihrer einzelnen Glieder bewirkt, daß Überlastungen der gesamten Volkswirtschaft oder einzelner Teile derselben mit Steuern, abgesehen von Notständen, kaum auftreten werden. Umsoweniger wahrscheinlich ist dieser Fall, als die StV keine nachteiligen Wirkungen auf den Steuer-

---

23)H.Köppe, Die Reichsfinanzreform von 1902,S.84.

ertrag zeigt. Es ist bei Ausschaltung aller extrem gelagerten Fälle anzunehmen, daß mit der StV sogar ein erheblich größeres Steueraufkommen zu erreichen ist. Die Erschließung von bisher nicht ausgenützten Steuerquellen, die ergiebigere Gestaltung der bereits erfaßten Steuerquellen, die durch das Wegfallen der Steuergrenzen eingetretene Verrringerung der Hinterziehungsmöglichkeiten, die mögliche Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen, insbesondere auch die Erfassung des letzten Restes an Steuerkraft werden bei der StV in einem Mehraufkommen an Steuern ihren Ausdruck finden (24). Nicht berücksichtigt wurde hierbei die Möglichkeit, über eine schärfere Erfassung und Heranziehung zur Steuerleistung ebenfalls zu einem entsprechenden Mehraufkommen zu gelangen, da bei der einheitlichen Regelung der Steuern es unmöglich ist, durch Abwanderung in steuergünstigere Gebietsteile der stärkeren Inanspruchnahme zu entgehen, wie es bei der uneinheitlichen Regelung der Steuern der Fall ist (25).

Zu berücksichtigen sind aber auch noch bei der Frage des Aufkommens bezw. des Mehraufkommens der einheitlich geregelten Steuern die Wirkungen, die sich daraus ergeben, daß es dem Staat mit der einheitlichen Regelung der Steuern in seinem Staatsgebiet möglich wird, die bestehenden Steuerkräfte in einer ganz bestimmten Weise zu bewirtschaften. Die erst mit der einheitlichen Re-

---

24) Gerloff, Matr.Beitr.und..., S.27.-P.Beusch, Die Neuordnung ..., S.47 (hinsichtlich der Eink.Steuer). - H.Köppe, die Reichsfinanzreform 1902, S.82 u. 84 (hinsicht.d.Bierst.).- K.Röttinger, Das LStG v.30.3.20, S.66; ders. Der neue Finanzausgleich S.21; Erzberger, Reden zur Neuordnung ... S.119.

25) F.Laufer, a.a.O. S.79.

gelung der Steuern mögliche Bewirtschaftung der Steuerkraft wird jedoch weniger dazu dienen, ein Mehraufkommen an Steuern zu erzielen, sondern wird vielmehr die Erhaltung der Steuerkraft und die Sicherung eines bestimmten Steueraufkommens zur Aufgabe haben, um bei größerem Finanzbedarf nicht sofort zu dem Mittel der stärkeren Anziehung der Steuerschraube greifen zu müssen.

Jedoch auch ein starkes Anziehen der Steuerschraube wird bei der einheitlichen Regelung der Steuern erträglicher sein als bei der uneinheitlichen Regelung, da durch die einheitliche Regelung die gleichmäßige Verteilung der Steuerlast gesichert ist. Die einheitliche Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet hat die gleichmäßige Besteuerung aller Staatsangehörigen zur Folge, da es zur Bildung steuerlich bevorzugter Gebietsteile, sog.Steueroasen, nicht mehr kommt. Außerdem können steuerliche Überlastungen Einzelner, Doppelbesteuerungen u.s.w., bei der einheitlichen Regelung nicht mehr auftreten(26).

Die Gleichmäßigkeit der Belastung im ganzen Staatsgebiet ist zunächst von besonderem Vorteil für alle Unternehmungen mit Filialen, die sich auf das gesamte Staatsgebiet verteilen, für alle diejenigen, die einen doppelten Wohnsitz haben bezw. ihren Wohnsitz in einem anderen Teil des Staatsgebiets verlegen wollen (27).Für sie werden sich hinsichtlich ihrer Steuerangelegenheiten bei der einheitlichen Regelung der Besteuerung keinerlei Schwierigkeiten mehr ergeben.

Die gleichmäßige steuerliche Belastung ermöglicht weiterhin in Verbindung mit dem ein-

---

26) B.Fuisting, Das Gesamtsteuersystem ..., Finanzpol. Zeit- u.Streitfragen, S.94.
27) B.Fuisting: ebd. S. 95.

heitlichen Markt, dem einheitlichen Absatzgebiet, den einheitlichen Wettbewerbsbedingungen die Bildung einheitlicher Grundlagen für den Konkurrenzkampf in dem Staatsgebiet. Ferner wird der Wirtschaft ein strenges und genaues Kalkulieren durch die mit der StV eintretende gleichmäßige steuerliche Belastung möglich. Darüber hinaus wird sich für einzelne Unternehmungen unter den jetzt gegebenen Verhältnissen eine strenge Kalkulation als unumgänglich erweisen, da steuerliche Vorteile, welche bei der uneinheitlichen Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet entstehen konnten, sich mit der einheitlichen Regelung nicht mehr ergeben können. Dieser Umstand bewirkt aber auch, daß für die Standortwahl keine steuerlichen Gesichtspunkte mehr maßgebend sind. Mit der einheitlichen Regelung der Steuern werden nur mehr wirtschaftliche Gesichtspunkte die Wahl des Standorts in dem Staatsgebiet bestimmen.

b) Soziale Wirkungen.

Die StV bewirkt die gleiche Belastung aller Staatsangehörigen, die gleichmäßige Verteilung der Steuerlasten auf alle Staatsangehörigen(28). Die grundsätzlich gleichmäßige Heranziehung zur Steuerleistung wird gewährleistet durch die allgemeine Geltung der einheitlich geregelten Steuern in dem gesamten Staatsgebiet, die das Entstehen von steuerlich begünstigten und steuerlich benachteiligten Gebieten und damit das Auftreten von mehrfachen Belastungen und Entlastungen, Steuerüberbürdungen u.s.w. unmöglich macht.

Die einheitliche Regelung der Steuern in dem gesamten Staatsgebiet bewirkt aber nicht nur die gleichmäßige Verteilung der Steuerlasten, sondern auch die gerechte Verteilung derselben. Erst

---

28) Miquels Reden, I, S.215.

bei der einheitlichen Regelung läßt sich der Grundsatz der Leistungsfähigkeit und Verhältnismäßigkeit, nach welchem jeder Staatsangehörige im Verhältnis seiner Leistungsfähigkeit zur Besteuerung herangezogen wird, in dem Steuerwesen des Staates durchführen. Zur vollen Verwirklichung dieses Grundsatzes verhilft zunächst die mit der einheitlichen Regelung der Steuern sich ergebende Möglichkeit, den Kreis der Steuerpflichtigen auszuweiten, die Steuerlasten also auf breitere Schultern zu verteilen. Weiter verhilft hierzu die Erfassung aller Besteuerungsmöglichkeiten. Insbesondere kann jetzt die bei der Durchführung der gerechten Verteilung der Steuerlast unbedingt notwendige stärkere Heranziehung der besonders leistungsfähigen Steuerkräfte erfolgen, da die Möglichkeit, durch Abwanderung in einen anderen Teil des Steuergebiets sich der stärkeren Heranziehung zur Steuerleistung zu entziehen, durch die einheitliche Geltung der Steuern in dem gesamten Staatsgebiet ausgeschlossen ist(29).

Alle diese Maßnahmen sichern aber nicht nur die gleichmäßige und gerechte Verteilung der Steuerlast in dem Staatsgebiet, sondern auch ein entsprechendes Steueraufkommen. Durch dieses ist es wiederum möglich, den Steuerdruck in mäßigen und erträglichen Grenzen zu halten. Hierzu verhilft ebenfalls der mit der einheitlichen Regelung der Steuern erst richtig wirksam werdende Lastenausgleich, der sich in einer stärkeren Belastung der leistungsfähigeren Gebiete und einer Entlastung der leistungsschwächeren Gebiete des Staatsgebiets zeigt(30).

Die einheitliche Regelung der Steuern in dem Staatsgebiet bewirkt ein Zusammenrücken der einzelnen Steuern, bewirkt ihre Vereinigung zu

---

29) F.Laufer: a.a.O. S. 79.
30) v.Mering: Gedanken zur Reichsfinanzreform, S.28.

einem Steuersystem. Diese Zusammenfassung der einzelnen einheitlich geregelten Steuern zu einem Steuersystem ermöglicht eine weitgehende gegenseitige Ergänzung der einzelnen Steuern bezüglich ihrer verschiedenen Wirkung. So wird die Erreichung bestimmter sozialpolitischer Ziele über den Weg einer gegenseitigen Ergänzung der hierfür in Betracht kommenden Steuern viel leichter erfolgen können. Es ergeben sich aber auch in dem Steuersystem zahlreiche Möglichkeiten zum Ausgleich der bei den einzelnen Steuern auftretenden verschiedenen Wirkungen. Insbesondere ist es der Ausgleich der Wirkungen von direkten und indirekten Steuern, dessen Durchführung mit der einheitlichen Regelung der direkten und indirekten Steuern und ihrer Vereinigung zu einem einheitlichen Steuersystem jetzt möglich ist.

c) Sonstige Wirkungen.

Klarheit und Ordnung des gesamten Finanzsystems sind Voraussetzungen wirklich guter Staatswirtschaft(31). Mit der StV wird ein wesentlicher Beitrag für die Erreichung dieses Zieles geliefert, denn es wird eine planmäßige und geordnete Regelung des Steuerwesens und damit auch Klarheit und Ordnung des Finanzsystems ermöglicht. Die Sicherung der durch die einheitliche Regelung der Steuern erzielten Klarheit und Ordnung des Finanzsystems wird vor allem auch dadurch erreicht, daß die StV es gestattet, die Erfahrungen des ganzen Staatsgebiets zu benutzen. Es erfolgt kein Nebeneinander-und Gegeneinanderarbeiten mehr, es gibt nach der StV nur noch ein Zusammenarbeiten im ganzen Staatsgebiet und für das ganze Staatsgebiet.

---

31) H.Preuß: Reichs- und Landesfinanzen, S.4/5.

Dieses sich bei der StV ergebende Zusammenarbeiten deutet mit darauf hin, daß von der durchgeführten StV weitgehende politische Wirkungen ausgehen werden. Die einheitlichen Steuern fassen die einzelnen Steuerakte zusammen, sie fassen damit auch die einzelnen Steuerpflichtigen zusammen, sie tragen mit bei zum Zusammenwachsen zum Volk und zur Nation. Die einheitlichen Steuern verstärken den Staatsverband, sie kräftigen die politische Einheit und Macht; die einheitlichen Steuern werden selbst zu einem Stück, zu einem Bestandteil der nationalen Einheit. Die einheitlichen Steuern drängen zu der Staatsform, in welcher das Moment der Einheit seinen stärksten Ausdruck findet: sie drängen zum Einheitsstaat hin (32). Diese von den einheitlich geregelten Steuern ausgehenden Wirkungen zeigen uns, daß die StV nicht nur ein wichtiges Instrument in der Hand des Finanzministers - Steigerung des Steueraufkommens, Senkung der Verwaltungskosten -, sondern auch in der Hand des Politikers darstellt. Bei den Auseinandersetzungen über die Durchführung der StV spielten deshalb oft weniger finanzpolitische als staatspolitische Argumente die Hauptrolle.

Als besonders vorteilhaft erweisen sich noch die einheitlich geregelten Steuern in Zeiten besonderer Beanspruchung, in denen große unerwartet auftretende finanzielle Ansprüche vom Finanzsystem befriedigt werden müssen. Es ist bei einheitlich geregelten Steuern in derartigen Fällen möglich, ein beträchtliches Mehraufkommen an Steuern zu erzielen, ohne daß sich hierbei Mißstände, besonders hinsichtlich

---

32) Schäffle, Die Grundsätze ... S.6; v.Heckel, Die Fortschritte ... S.280; Miquels Reden I, S.215; Chr.Grotewold, Das Finanzsystem des Deutschen Reichs, S.128, 149; H.Köppe, Die Aufgaben der Reichsfinanzreform, (Annalen 1909, S.35); M.Erzberger, Reden zur Neuordnung ... S.69, 113.

sozialpolitischer Gesichtspunkte ergeben.

III. Zusammenfassung.

Die in den vorhergehenden Punkten erfolgte Schilderung der Voraussetzungen und Wirkungen der StV beschränkte sich im wesentlichen auf das Aufzeigen der nachteiligen Wirkungen der uneinheitlich geregelten Steuern und der besonders vorteilhaften Wirkungen der einheitlich geregelten Steuern. Bei der Betrachtung dieser Wirkungen wird man leicht zu dem Ergebnis kommen, daß ein möglichst frühzeitiger Übergang von der uneinheitlichen Regelung der Steuern zur einheitlichen Regelung der Steuern bzw. der Erlaß nur einheitlich geregelter Steuern als einleuchtend und zweckmäßig zu bezeichnen ist. Die folgenden Ausführungen, in denen die Steuervereinheitlichung in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart geschildert wird, sollen zeigen, in wie weit sich die deutsche Finanzpolitik dieser Erkenntnis anschloß und den Gedanken der Steuervereinheitlichung praktisch verwirklichte, welche Beweggründe und welche Wirkungen bei den einzelnen Steuervereinheitlichungen auftraten bzw. welche Beweggründe bestanden, die für das Nichtvereinheitlichen oder nicht völlige Vereinheitlichen bestimmter Steuern maßgebend waren.

Hauptteil

Die Steuervereinheitlichung in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart.

A. Die Steuervereinheitlichung im Norddeutschen Bund.

I. Der Zusammenschluß zum Norddeutschen Bund.

Der Zusammenschluß von Preußen einschließlich Lauenburg mit Sachsen, Mecklenburg-Schwerin, Sachsen-Weimar, Mecklenburg-Strelitz, Oldenburg, Braunschweig, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Altenburg, Sachsen-Coburg-Gotha, Anhalt, Schwarburg-Rudolstadt, Schwarzburg-Sondershausen, Waldeck, Reuß ä.L., Reuß j.L., Schaumburg-Lippe, Lippe, Lübeck, Bremen, Hamburg und dem nördlich des Mains gelegenen Teil des Großherzogtums Hessen zum Norddeutschen Bund(1) bewirkte sowohl eine politische als auch wirtschaftliche, handels- und verkehrsmäßige Zusammenfassung der einzelnen Teile zu einem einheitlichen Ganzen. Der durch das Bündnis vom 18.8.1866 gegründete Norddeutsche Bund bildete ein einheitliches politisches Gebiet, ein einheitliches Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgebiet (2).

---

1) Verf.d.Nordd.Bundes, Art.1.
2) Gerloff,W.: Finanz- und Zollpolitik, S.41,48.

II. Die Regelung des Finanzwesens im Norddeutschen Bund.

Da mit dem Zusammenschluß zum Norddeutschen Bund eine Übertragung aller gemeinschaftlichen Aufgaben auf den Bund erfolgte, mußte derselbe aus diesem Grunde mit einem eigenen Finanzwesen ausgestattet werden. Eine endgültige Regelung konnte jedoch nicht sofort gefunden werden.

a) Die Regelung in den einzelnen Verfassungsentwürfen.

Die preußischen Grundzüge einer neuen Bundesverfassung vom 10.6.1866(3) bauten das Finanzwesen des Bundes ausschließlich auf Matrikularbeiträgen der einzelnen Staaten auf. Von Bundessteuern war noch keine Rede. Einen erheblichen Schritt weiter ging der preußische Verfassungsentwurf vom 15.12.1866(4). Neben den Zöllen und Verbrauchssteuern, die vom Zollverein übernommen wurden, war noch die Salzsteuer für das Finanzwesen des Bundes ausersehen. Außerdem war für besondere Fälle die Erhebung von Matrikularbeiträgen vorgesehen.

Der Entwurf der Verfassung des Norddeutschen Bundes vom 6.3.1867(5), der im Gegensatz zu den beiden vorhergehenden einen besonderen Abschnitt über die Bundesfinanzen enthielt, bestimmte neben den Zöllen und den Überschüssen aus dem Post- und Telegraphenwesen die gemeinsamen Verbrauchssteuern (Zucker-, Branntwein-, Salz-, Bier-, Tabaksteuer) als Einnahme für den Bund. Als subsidiäres Bedarfdeckungsmittel waren die Matrikularbeiträge ausersehen. Der Gesetzgebung des Bundes waren die für Bundeszwecke zu verwenden-

---

3) Gerloff, W.: D.Finanz- und Zollpolitik,S.13/14.
4) ebenda, S. 14/15.
5) ebenda, S. 15. ff.

den indirekten Steuern unterstellt. Dieser Entwurf wurde nach verschiedenen wesentlichen Abänderungen zur endgültigen Regelung.

b) Die Regelung in der Verfassung vom 16.4.1867.

Von besonderer Wichtigkeit sind die Bestimmungen der Art.4 Ziff.2, 35 und 70.

Art.4 Ziff.2: „Der Beaufsichtigung seitens des Bundes und der Gesetzgebung desselben unterliegen die nachstehenden Angelegenheiten:... 2. Die Zoll- und Handelsgesetzgebung und die für Bundeszwecke zu verwendenden Steuern."... (Die im Entwurf vorgesehene Beschränkung der Gesetzgebung des Bundes auf die indirekten Steuern ist also weggefallen).(6)

Art.35: „Der Bund ausschließlich hat die Gesetzgebung über das gesamte Zollwesen, über die Besteuerung des Verbrauchs von einheimischem Zucker, Branntwein, Salz, Bier und Tabak, so-

---

6) S.hierzu die Begründungen von Baumstark, Braun, Graf Schwerin (alle: Gerloff, Die Finanz- und Zollpolitik, S.18/19); ferner Köppe, Die Reichsreform 1902, S.23; Laband, Direkte Reichssteuern S.11. Besonders charakteristisch begründete Gumprecht den Antrag auf Streichung des Wortes „indirekt" (s.Gerloff, Finanz- und Zollpol. S.19). H.Preuß (Reichs- und Landesfinanzen,S.34) sah in dieser Streichung ebenso wie in dem auf Miquel zurückgehenden Zusatz „solange Bundessteuern nicht eingeführt sind" in Art.70 - sogenannte clausula Miquel - nur äußerlich und formell ein für die Einheitsidee glänzendes Resultat. Indessen innerlich und materiell betrachtet, würde das äußerliche und formelle Resultat doch nur eine bedenkliche Lücke verdekken.

wie über die Maßnahmen, welche in den Zollausschüssen zur Sicherung der gemeinschaftlichen Zollgrenze erforderlich sind."

Art.70: „Zur Bestreitung aller gemeinschaftlichen Ausgaben dienen zunächst die etwaigen Überschüsse der Vorjahre, sowie die aus den Zöllen, den gemeinschaftlichen Verbrauchssteuern und aus dem Post- und Telegraphenwesen fließenden gemeinschaftlichen Einnahmen. Insoweit dieselben durch diese Einnahmen nicht gedeckt werden, sind sie, solange Bundessteuern nicht eingeführt sind, durch Beträge der einzelnen Bundesstaaten nach Maßgabe ihrer Bevölkerung aufzubringen, welche bis zur Höhe des budgetmäßigen Betrages durch das Präsidium ausgeschrieben werden." (Änderungen gegenüber dem Entwurf unterstrichen).

Der Kampf, der in dem verfassunggebenden Reichstag des Norddeutschen Bundes um diese Bestimmungen geführt wurde, bis sie in dieser Form ihren Niederschlag in der Verfassung vom 16.4.1867 fanden, läßt die Wichtigkeit derselben klar hervortreten. Mit der in Art.35 erfolgten Festlegung, daß die Gesetzgebung über die Besteuerung des Verbrauchs von einheimischem Zucker, Branntwein, Salz, Bier und Tabak ausschließlich Sache des Bundes sei, wurde eine einheitliche Regelung und Ausgestaltung dieser Steuern für das ganze Bundesgebiet eingeführt. Der Norddeutsche Bund kannte also nur noch eine einheitliche Zucker-, Branntwein-, Salz, Bier- und Tabaksteuer. Noch bedeutungsvoller ist aber die in Art.4 Ziff. 2 und Art.70 erfolgte Festlegung, nach welcher dem Bunde prinzipiell und unbeschränkt das Recht eingeräumt wurde, direkte und indirekte Steuern einzuführen, somit auch Landessteuern an sich zu ziehen (7). Mit die-

---

7) Gerloff: Die Finanz- und Zollpolitik, S.21.

ser Bestimmung wurde das Recht des Bundes zur Einbeziehung direkter und indirekter Steuern in sein Finanzwesen und damit auch zur Vereinheitlichung des gesamten Steuerwesens des Bundes gesetzlich festgelegt.

III. Der Gang der Steuervereinheitlichung im Norddeutschen Bund.

a) Die Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern.

1. Die bisherige Regelung der Verbrauchssteuern.

Die bisherige Regelung der Zucker-, Branntwein-, Salz-, Bier- und Tabaksteuer in den einzelnen Staaten des Norddeutschen Bundes war z.T. sehr uneinheitlich. Die teilweise bereits erreichte Einheitlichkeit war insbesondere auf das sehr segensreiche Arbeiten des 1833 gegründeten Zollvereins zurückzuführen, der sich durch seine Vertragspolitik große Verdienste für die im Norddeutschen Bund und im Deutschen Reich von 1871 durchgeführten Steuervereinheitlichungen erworben hat. Die bisherige Regelung der einzelnen Steuern war folgende:

Die einheitliche Regelung der Zuckersteuer erfolgte auf Grund eines am 8.4.1841 im Zollverein geschlossenen Abkommens (Zollvereinsvertrag v.8.4.1841, Art.1), wonach der von Rüben hergestellte Zucker vom 1.9.1841 ab in allen Zollvereinsstaaten(8) einer gemeinschaftlichen Abgabe unterworfen werden sollte (9).Bis zum 1.9.1844

---

8) Preußen, Bayern, Sachsen, Württemberg, Baden, Kurhessen, Großherzgt.Hessen, Thüringischer Zoll- und Handelsverein und die freie Stadt Frankfurt am Main.

9) Bereits 1836 war ein ähnlicher Plan aufgetaucht der aber nicht durchgeführt wurde.

war die Art der Erhebungsweise der Zuckersteuer den einzelnen Zollvereinsstaaten anheimgestellt, „um auf der Grundlage der während dieses dreijährigen Zeitraumes zu gewinnenden Erfahrungen zuvor die angemessenste Besteuerung (vor der Erhebung zur gemeinsamen Verbrauchssteuer) zu ermitteln";(10) mit Ablauf dieses Zeitraumes wurde eine einheitliche Zuckersteuer, die erste gemeinsame Verbrauchssteuer im Zollverein, und zwar in der Form einer Rübengewichtsteuer erhoben. Abgesehen von bestimmten Änderungen in der technischen Ausgestaltung und der Höhe des Steuersatzes wurde an der Zukkersteuer in den folgenden Jahren nichts geändert.

Die immer wieder vom Zollverein angestellten Bemühungen, auch für den Branntwein eine wenn auch nicht völlige Annäherung der Besteuerung zu erreichen, waren aus finanziellen und wirtschaftlichen Gründen gescheitert(11). Lediglich die später im Norddeutschen Bund zusammengeschlossenen Staaten kamen im Laufe der Jahre zu einer Annäherung, die größtenteils auf Basis der preußischen Branntweinbesteuerung fußte. So erfolgte mit dem 1.1.1834 der Anschluß von Sachsen und dem Thüringischen Zoll- und Handelsverein an die preußische Branntweinsteuergesetzgebung, 1841 kamen weiter Lippe und Braunschweig hinzu, 1851 das ehemalige Königreich Hannover, 1852 Oldenburg, 1867 dann noch Hannover, Hessen-Nassau,Kurhessen und Schleswig-Holstein(12). Durch diesen Anschluß der einzelnen Gebiete an Preußen ergab sich eine teilweise, wenn auch nicht völlige Vereinheitli-

---

10) Annalen 1873 S.190.Art.2 des Zollvereinsvertrags vom 8.4.1841.
11) Annalen d. Dt.Reichs 1893 S. 410.
12) Der Anschluß an die preußische Gesetzgebung ist wohl damit zu erklären, daß Preußen innerhalb dieses Kreises der wichtigste Staat war.

chung der Branntweinsteuer in dem späteren Gebiet des Norddeutschen Bundes.

Die Salzsteuer wurde ganz verschieden erhoben. Hannover, Oldenburg, Braunschweig und Bremen hatten eine Produktsteuer, die meisten übrigen Staaten des Zollvereins hatten ein Monopol (Preußen, Hessen, Sachsen und die meisten Kleinstaaten: Handelsmonopol; Württemberg, Baden, Bayern und Kurhessen: Produktions- und Handelsmonopol).(13) Die Steuersätze waren sehr verschieden, desgleichen durch die uneinheitliche Besteuerung mit verursacht auch die Salzpreise, die zwischen 1 Taler 12 1/2 Gr. in Bayern und 2 Taler 2 1/5 Gr. in Preußen schwankten.

Durch diese Unterschiede hatte sich im Zollverein ein unerträglicher Zustand gebildet, denn diese einzelstaatlichen Steuermonopole erschwerten den zwischenstaatlichen Verkehr mit Salz für die im Zollverein zusammengeschlossenen Länder.(14) Dieser unerträgliche Zustand wurde aber zunächst nicht abgestellt.

Bei der Bier- oder Brausteuer lagen die Verhältnisse ähnlich wie bei der Branntweinsteuer. Auch hier konnte innerhalb aller Zollvereinsstaaten aus finanziellen und wirtschaftlichen Gründen keine Annäherung erfolgen, obwohl dies des öfteren als wünschenswert anerkannt worden war. Auch in der Gesetzgebung der später im Norddeutschen Bund zusammengeschlossenen Staaten war es vor dessen Gründung noch nicht zu einer völligen Einheitlichkeit gekommen. Lediglich Sachsen und die Thüringischen Staaten (1833), Braunschweig (1841), die Hohenzollernschen Lande (1856), Oldenburg, beide Mecklenburg, Lübeck (1867) u.a. hatten sich an die preußische Gesetzgebung angeschlossen, die im wesentlichen auf dem Biersteuergesetz vom 8.2.1819 fußte.

---

13) Artikel Salzsteuer im HdSt.
14) Artikel Salzsteuer im HdSt.

Der Zollverein, der nur einen einheitlichen Zollsatz für Tabak und Tabakfabrikate kannte, hatte die Besteuerung des inländischen Verbrauchs von Tabak den Vereinsstaaten überlassen, die von dieser Befugnis in den verschiedensten Formen Gebrauch gemacht hatten. Es bestand also hinsichtlich der Besteuerung des Tabaks in den Zollvereinsstaaten eine große Uneinheitlichkeit. Obwohl wiederholt auf den Generalkonferenzen des Zollvereins - insbesondere auf der X. XI. und XII. Generalkonferenz 1853/55 (15) - die Notwendigkeit gleichheitlicher und gleichmäßiger Besteuerung im Interesse der Herstellung eines freien wirtschaftlichen Verkehrs innerhalb der vom Zollverein umschlossenen Staaten als unumgänglich dargelegt wurde, kam es dennoch nicht zu einer einheitlichen Regelung der Tabakbesteuerung im Zollvereinsgebiet. Nicht der Mangel des Bedürfnisses nach einheitlicher Regelung war Schuld daran, daß das angestrebte Ziel nicht erreicht wurde; das eigentliche Hindernis für die Besserung der Verhältnisse lag darin, daß unter den Vereinsstaaten über den zu wählenden Besteuerungsmodus eine prinzipelle Einigung nicht zu erzielen war(16). Lediglich zwischen einzelnen der später im Norddeutschen Bund zusammengeschlossenen Staaten war ähnlich wie bei der Bier- und Branntweinsteuer eine Annäherung erfolgt. Sachsen, Thüringen, Braunschweig, Hannover, Oldenburg, Lippe und Kurhessen hatten sich nämlich an die preußische Gesetzgebung, der Kabinettsordre vom 29.3.1828, angeschlossen (sog.Tabaksteu-

---

15)Jahrb.f.Nat. und Statistik 1878 S. 305
Der Deutsche Tabakbau und die Tabaksteuer, Unsere Zeit, NF. IV. 1. Teil S. 693 ff.

16) Pierstorff, Entwicklung der Tabaksteuergesetzgebung in Deutschland ... Jahrb.f.Nat.u. Statistik Bd. 33 S. 242.

erverband; Vertrag vom 4.4.1853)(17).

Zusammenfassung: Die bisherigen Ausführungen zeigen, daß sich im Verlauf der Jahre bis 1867 eine bestimmte Einheitlichkeit der Verbrauchsteuern zwar nicht bei allen Zollvereinsstaaten herausgebildet hatte, daß sich aber hauptsächlich bei den norddeutschen Staaten unter der Führung Preußens eine gewisse Angleichung zeigte. Dieser mehr oder minder feste Zusammenschluß der norddeutschen Staaten unter der Führung Preußens zu einer norddeutschen Steuergemeinschaft ist nicht ohne Einfluß geblieben sowohl auf die später erfolgte Gründung des Norddeutschen Bundes, als auch auf die Ausbildung der Verbrauchssteuern, die diese im Norddeutschen Bund erfahren haben, und der wir uns nun zuwenden wollen.

2. Die Neuregelung des Jahres 1867.

Die Verfassung des Norddeutschen Bundes erhob die Gesetzgebung über die Besteuerung von inländischem Zucker, Branntwein, Salz, Bier und Tabak zur ausschließlichen Angelegenheit des Bundes (Art.23). Der Bund selbst schloß sich beim Erlaß dieser Gesetzgebung weitgehend an die Regelungen an, die die betreffenden Steuern bereits in den Einzelstaaten gefunden hatten.

Die Zuckersteuer wurde bereits mit dem 1.9. 1844 als einheitliche Steuer in dem Gebiet des Zollvereins erhoben. Eine Neuregelung brachte das Zollvereinsgesetz betreffend die Besteuerung des Zuckers vom 26.6.1869 (BGBl.S.311). Im Zollvereinsvertrag - Vertrag, die Fortdauer des Zoll- und Handelvereins betreffend vom 8.7.1867 - waren Salz, Tabak, Branntwein, Bier, Essig, Malz, Wein, Most, Mehl und Mühlenfabrikate, Backwaren, Fleisch und Fleischwaren sowie Fett und auch Zuk-

---

17) Der Deutsche Tabakbau...Unsere Zeit,a.a.O.S.69

ker als Steuerobjekte, die von den Zollvereinsstaaten für Staatsrechnung überhaupt mit Abgaben belegt werden durften, festgelegt.

Die völlige Einheitlichkeit der Branntweinsteuer für das Gebiet des Norddeutschen Bundes wurde mit dem Gesetz vom 8.7.1868 (BGBL S.384) festgelegt. Damit wurde die bereits durch Anschluß mehrerer Staaten an die preußische Gesetzgebung gebildete Branntweinsteuergemeinschaft auf eine einheitliche Grundlage gestellt.

Das Norddeutsche Bundesgesetz betreffend die Besteuerung des Branntweins in verschiedenen zum Norddeutschen Bund gehörenden Staaten und Gebietsteilen vom 8.7.1868 (BGBl. S.384) betraf nicht die Branntweinbesteuerung in den Hohenzollernschen Landen, da dort auf Grund bestimmter wirtschaftlicher Erwägungen eine besondere Regelung galt (Nordd.Bundesgesetz vom 4.5.1868, betreffend die Erhebung einer Abgabe von der Brantweinbereitung in den Hohenzollernschen Landen, BGBl. S.151). Zu nennen ist auch noch der Vertrag zwischen dem Norddeutschen Bund und Hessen vom 9.4.1868 (BGBl.S.466), der die Branntweinbesteuerung in den nicht zur Norddeutschen Branntweinsteuergemeinschaft gehörenden Teilen Hessens betraf.

Der oben geschilderte unerträgliche Zustand bei der Salzsteuer wurde durch die Übereinkunft vom 8.5.1867 (BGBl.S.41) beseitigt. Nach dieser Übereinkunft wurde alles im Inland gewonnene Salz einheitlich mit einer Produktsteuer von 12 M pro 100 kg belegt. Durch das in der Übereinkunft ausgesprochene Verbot der Erhebung einer weiteren Abgabe von Salz auf Rechnung des Staates und der Kommunen war künftig ein freier Salzverkehr im ganzen Zollvereinsgebiet gesichert.

Das Norddeutsche Bundesgesetz betreffend die Erhebung einer Abgabe von Salz im Gebiet des Norddeutschen Bundes vom 12.10.1867 übertrug die in der Übereinkunft festgelegten Be-

stimmungen auf das gesamte Bundesgebiet(18). Damit war die Besteuerung des Salzes im Bundesgebiet einheitlich geregelt, was einen großen Fortschritt gegenüber den bisherigen Verhältnissen bedeutete (19).

Bei der Biersteuer beschränkte sich die Gesetzgebung des Norddeutschen Bundes auf eine Ausdehnung der bereits weitgehend angewendeten preußischen Steuergesetze. Aus diesem Grunde wurde 1). das Norddeutsche Bundesgesetz wegen Besteuerung des Braumalzes in verschiedenen zum Norddeutschen Bund gehörigen Norddeutschen Staaten und Gebietsteilen vom 4.7.1868 und vom 8.7.1868 (BGBl.S.375, 403) erlassen und 2). der Vertrag zwischen dem Norddeutschen Bund und Hessen vom 9.4.1868 (BGBl.S.466) geschlossen.

Mit diesen Gesetzen wurden zwar die Grundsätze der preußischen Braumalzsteuer vom 8.2.1819 auf die übrigen Bundesstaaten ausgedehnt, aber eine völlige einheitliche Steuergesetzgebung wurde zunächst im Norddeutschen Bund noch nicht erreicht(20). In Hessen war nämlich bei der Besteuerung noch ein ganz anderes System in Anwendung und in Sachsen-Meiningen, Sachsen-Coburg-

---

18) In Bayern, Württemberg, Baden und Südhessen ergingen auf Grund der Übereinkunft vom 8.5.1867 entsprechende Gesetze. Die Besteuerung des Salzes war damit in allen deutschen Staaten einheitlich.

19) A.Wagner: Reichsfinanzwesen, S.608.

20) Annalen 1873 S.213. - Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.60. - Die Einheitlichkeit wurde erst mit dem Gesetz wegen Erhebung der Brausteuer vom 31.5.1872 erreicht, nachdem eine Änderung der Biersteuer im Jahre 1869 abgelehnt worden war. (Gerloff, ebenda, S.45 ff.) Hinsichtlich der Steuersätze siehe Gerloff, ebenda, S.111 ff.)

Gotha und Reuß ä.L. bestanden noch höhere Erhebungssätze.

Die Tabaksteuer wurde sowohl für den Norddeutschen Bund als auch die übrigen Zollvereinsländer in Art. 3 § 4 des Vertrags, die Fortdauer des Zoll- und Handelsvereins betreffend vom 8.7.1867, einheitlich geregelt. Mit der Bestimmung, daß der im Zollvereinsgebiet gewonnene oder zubereitete Tabak einer übereinstimmenden Besteuerung unterworfen werden soll - ein wichtiger prinzipieller Fortschritt in dem Besteuerungswesen(21) - wurde die Grundlage für eine unbedingte allgemeine Regelung der Tabaksteuer geschaffen. Diese einheitliche Regelung der Tabaksteuer erfolgte sodann durch das Zollvereinsgesetz vom 26.5.1868, die Besteuerung des Tabaks betreffend (BGBl. S.319), das eine Flächensteuer für das ganze Zollvereinsgebiet einführte(22). Damit war das lang erstrebte Ziel eines freien Verkehrs mit Tabak erreicht(23).

Zusammenfassung: Mit der auf Grund des Art.35 der Verfassung des Norddeutschen Bundes durchgeführten Gesetzgebung wurde, von der Biersteuer abgesehen, die vollständige Einheitlichkeit hinsichtlich der Verbrauchssteuern im Norddeutschen Bund erreicht. Die Einheitlichkeit hinsichtlich der Zucker-, Salz- und Tabaksteuer bezog sich darüber hinaus nicht nur auf das Gebiet des Norddeutschen Bundes, sondern auch auf die bisher dem Norddeutschen Bund nicht beigetretenen süddeutschen Staaten, die als Mitglieder des Zollvereins diese Steuern in ihren

---

21) A.Wagner, Reichsfinanzwesen, S.611.
22) Im wesentlichen handelte es sich hierbei um die Übernahme der in Preußen bestehenden Tabaksteuerform auf das ganze Zollvereinsgebiet (Flächensteuer; die bestehende Abstufung in 4 Klassen fiel aber weg).
23) Pierstorff, a.a.O. S. 244.

Gebieten ebenfalls einheitlich geregelt hatten.

Mit der Vereinheitlichung der Zucker-, Salz- und Tabaksteuer in allen deutschen Staaten, der Vereinheitlichung der Branntweinsteuer und der aber noch nicht in allen Punkten durchgeführten Vereinheitlichung der Biersteuer im Norddeutschen Bund ergaben sich bestimmte Wirkungen, auf die im folgenden eingegangen werden soll.

3. Wirkungen der Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern.

Insbesondere waren es ökonomische Wirkungen, welche durch die bereits vor der Gründung des Norddeutschen Bundes einsetzende und mit der Gründung desselben abgeschlossene Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern ausgelöst wurden. Da bereits in der Einleitung die allgemeinen Wirkungen der StV dargestellt wurden, können sich hier die Ausführungen zunächst auf eine wiederholende Aufzählung beschränken. Mit der Vereinheitlichung fiel das ganze System der verkehrshemmenden, umständlichen und sehr lästigen Ausgleichs- und Übergangsabgaben, deren richtiger Eingang übrigens stark zu bezweifeln war, da teilweise eine Bewachung der Grenzen zwischen den einzelnen Zollvereinsstaaten nicht stattfand, es fielen die Schlagbäume und Verkehrsschranken, die mit der uneinheitlichen Regelung dieser Steuern in den einzelnen Staaten errichtet worden waren und nicht in Einklang standen mit den Grundprinzipien des Zollvereins. Verkehrsfreiheit und Einheitlichkeit des Produktions- und Konsumgebietes bildeten sich mit der StV. Es wurde die handelspolitische Verbindung der einzelnen kleinen Gebiete untereinander gesichert. Außerdem war es nach Durchführung der StV unmöglich geworden, daß einem Zucker-, Branntwein- u.s.w. Hersteller auf Grund seines Wohnsitzes durch die Besteuerung Nachteile gegenüber anderen Herstellern entstanden. Durch verschiedene Besteuerung hervorge-

rufene Preisunterschiede bei den von Verbrauchssteuern getroffenen Produkten, konnten nicht mehr auftreten. Es wurden die bei der uneinheitlichen Regelung dieser Steuern auftretenden Verkehrshemmungen beseitigt, insbesondere also die Einhaltung bestimmter Handelswege, die Warenrevisionen, die Deklarierung beim Versand in einen anderen deutschen Staat u.a. Steuerdefraudation und Schmuggel hatten zu bestehen aufgehört. Es ergab sich weiter eine wesentliche Arbeitserleichterung und Arbeitsersparnis sowohl für die einzelnen Staaten als auch die Steuerpflichtigen.

Das Steueraufkommen nach der durchgeführten Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern zeigte folgendes Bild (24):

Steuer (M)	1868	1869	1870
Rübenzuckerst.	28 165 066	27 596 157	26 104 631
Salzsteuer	23 339 356	22 629 400	23 693 168
Tabaksteuer	414 536	494 339	691 615
Branntweinst. u.Überg.abgabe	28 919 038	29 269 571	28 383 655
Brausteuer u. Überg.abgabe	8 235 346	9 019 076	9 285 494

Die in der Einleitung (S.18f.) festgestellte Tendenz der Steigerung des Steueraufkommens bei einer StV kann in diesen Zahlenreihen keine bzw. nur eine halbe Bestätigung finden. An der Steigerung des Steueraufkommens bei der Brausteuer und der Tabaksteuer war neben anderen Einflüssen (Konsumsteigerung) die erfolgte StV sicherlich auch beteiligt(25). Wenn dagegen bei der Zucker-

---

24) Gerloff, Die Finanz- und Zollpolitik, S.37.
25) Hinsichtlich der Brausteuer ist noch zu bemerken, daß die Steuersätze in mäßigen Gren-

und Branntweinsteuer keine Steigerung des Steueraufkommens erzielt wurde, sondern sogar ein Sinken des Aufkommens eintrat, so war als Grund hierfür sicherlich nicht die erfolgte StV zu betrachten. Dieses Zurückbleiben im Aufkommen deutete vielmehr darauf hin, daß die Besteuerungsmöglichkeiten, die durch die Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern sich ergeben hatten, noch nicht oder nur in einem sehr geringen Maße ausgenützt wurden. Auch Gerloff bezeichnete als Ursache für diese Entwicklung die mangelhafte Ausbildung dieser Steuern(26).

Abschließend soll noch näher auf die Wirkungen der Zuckersteuervereinheitlichung eingegangen werden. Die Zuckergewinnung im Anschluß an die Vereinheitlichung bzw. die einheitliche Erhebung der Zuckersteuer zeigte folgende Entwicklung:(27)

---

zen gehalten wurden, um nicht dem weitverbreiteten Branntweingenuß Vorschub zu leisten (Artikel Biersteuer im HdSt. 2.S. 859).

26) Gerloff: Finanz- und Zöllpolitik, S. 36.

27) Die Tabelle ist entnommen dem Statistischen Handbuch für das Deutsche Reich, 1907, Teil I, S.274. Die Ziffern für das Betriebsjahr 1840/41 sind errechnet nach W.Schulz, die Entwicklung der Deutschen Zuckerindustrie ...., S. 21.

Zuckergewinnung		
Betriebsjahr (1.9.-31.8.)	Zahl der Fabriken, welche Rüben verarbeitet haben	Menge der verarbeiteten Rüben (in Tonnen)
1840/41	135	241486
1844/45	98	194520
1845/46	96	222755
1846/47	107	281692
1847/48	127	383839
1848/49	145	494836
1849/50	148	576284
1850/51	184	736216
1851/52	234	914495
1852/53	238	1085855
1853/54	227	923495
1854/55	222	959420
1855/56	216	1091990
1856/57	233	1377560
1857/58	249	1445757
1858/59	257	1833428
1859/60	256	1719966
1860/61	247	1467702
1861/62	247	1584620
1862/63	247	1835963
1863/64	253	1995576
1864/65	270	2082060
.	.	.
.	.	.
.	.	.
1867/68	293	2029670
1868/69	295	2497683
1869/70	296	2584587

Aus dieser Zahlenreihe interessieren vor allem die Zahlen der Jahre 1840/41 ff. Wir können hier ein Sinken der Zahl der Betriebe bis 1845/46 und der verarbeiteten Rübenmengen bis 1844/45 feststellen. Die Ursache für diese Erscheinung ist in der mit dem 1.8.1841 einsetzenden Besteu-

erung der Rüben in den einzelnen Zollvereinsstaaten zu suchen. Die mit diesem Zeitpunkt einsetzende Besteuerung der Rüben stellte wirtschaftlich gesehen eine Kostenerhöhung dar, welche - da die Zuckerpreise nicht entsprechend stiegen - die unter den bisherigen Produktionsverhältnissen gerade noch rentablen Betriebe -Grenzbetriebe- unrentabel werden ließ(28). Das Sinken der Zahl der Betriebe wie auch der verarbeiteten Rübenmengen ist in diesem Falle durch Einführung einer Zuckersteuer bedingt und kann nicht der Vereinheitlichung zu Last gelegt werden(29). Umgekehrt darf aber auch die Entwicklung der Zuckerindustrie in den Jahren 1846/47 ff. nicht ausschließlich der 1844 erfolgten Zuckersteuervereinheitlichung zugerechnet werden. An diesem fast beispiellos dastehenden Aufschwung hatte vor allem die in dem Zuckersteuergesetz von 1844 festgelegte Besteuerungsform, Rübengewichtsteuer, Anteil. Diese nahm für die Produktion des Rübenzuckers ein derartig günstiges Produktionsverhältnis an, daß sich immer weitere Kreise zum Rübenanbau bzw. der Zuckerfabrikation entschlossen. Weiter hatten an dem Aufschwung von 1846/47 die Wissenschaft und die Praxis Anteil, die durch stetiges Zusammenwirken zu immer besseren Fabrikationseinrichtungen und -leistungen, zu immer besseren Ergebnissen auf dem Gebiete des Rübenanbaus, der Rübenkultur und der Rübensamenzucht gelangten, nicht zuletzt hierzu angetrieben durch den Be-

---

28) Die Zahlen für die Jahre 1852/53 und 1858/59 sind analog zu beurteilen und beruhen auf derselben Ursache.

29) Abgesehen davon deckt sich ja auch zeitlich gesehen der Rückgang der Zahl der Betriebe und der verarbeiteten Rübenmenge nicht vollständig mit der Zuckersteuervereinheitlichung.

steuerungsmodus der Zuckersteuer. Neben diesen Faktoren stand dann noch die einheitliche Zuckersteuergesetzgebung, die insbesondere durch die Handels- und Verkehrserleichterungen (keine Ausgleichs- und Übergangsabgaben, keine Verkehrsschranken, keine durch verschiedene Besteuerung unterschiedlichen Preise, einheitlicher Markt) ebenfalls zum Aufschwung der Zuckerindustrie beitrug.

b) Die Vereinheitlichung der Wechselstempelsteuer.

Die vorteilhaften Wirkungen, die mit der einheitlichen Regelung der Verbrauchssteuern im Norddeutschen Bund erzielt wurden, hatten auf der anderen Seite ein schärferes Hervortreten der Wirkungen der bisher noch nicht einheitlichen Steuern zur Folge, insbesondere bei den Verkehrssteuern. So mußten neue Anträge auf Steuervereinheitlichungen auftauchen. Sie konnten jedoch zunächst nur zu einem kleinen Teil Berücksichtigung finden. Die Vereinheitlichung der Wechselstempelsteuern wurde als zunächst am dringendsten im Norddeutschen Bund in Angriff genommen (30).

1. Beweggründe zur Vereinheitlichung.

Die Regelung der Wechselstempelsteuer in den einzelnen Staaten des Norddeutschen Bundes war vor ihrer Vereinheitlichung sehr verschieden. So schwankte der Steuersatz zwischen 1/3 o/oo in Sachsen und 5/8 o/oo in Hamburg; Preußen und Hamburg kannten eine Stempelfreiheit für Wechsel bis 50 Taler Wertsumme. Unterschiede bestanden ferner hinsichtlich der Steuerpflicht u.s.w.

Als Folgen dieser uneinheitlichen Regelung nannte eine Denkschrift des Deutschen Handelsta-

---

30) Ad.Wagner: Finanzwissenschaft IV S.727.

ges(31): „mehrfache Besteuerung eines Wechsels trotz des einheitlichen Arbeits- und Handelsgebiets;... Erschwerung des Wechselverkehrs:... Widerspruch mit der inneren Zug- und Handelsfreiheit;... Hemmung des Austausches;... Erhöhung der Umsatzkosten; ... ungünstige Wirkungen auf den Verkehr in Deutschland und über dessen Grenzen."

Der Entwurf zu dem Gesetz betreffend die Wechselstempelsteuer im Norddeutschen Bund vom 1.5.1869(32) betonte ebenfalls die Beschränkung der Verkehrsfreiheit und die Erschwerung der Zirkulation und führte dann aus: „Es ist also nur eine Konsequenz der durch die Verfassung bezweckten Einheitlichkeit des Verkehrsgebietes, wenn an die Stelle der verschiedenen landesgesetzlichen Wechselstempelabgaben eine einheitliche Bundesstempelabgabe tritt."

Der vom Bundesrat beschlossene Entwurf ging an den Reichstag, der demselben ebenfalls zustimmte. Das Wechselstempelsteuergesetz wurde am 10.6.1869 verkündet und trat am 1.1.1870 in Kraft.

2. Wirkungen der Vereinheitlichung.

Die einheitliche Ausgestaltung dieses Gesetzes im ganzen Norddeutschen Bund, der einheitliche Steuersatz mit 1/2 o/oo, das Verbot jeglicher weiteren landesgesetzlichen Abgaben auf Wechsel schufen für eine weitere Ausbreitung des Wechselverkehrs nicht nur im Norddeutschen Bund, sondern auch in den übrigen deutschen Staaten die denkbar günstigsten Voraussetzungen. Die Ausdehnung dieses Gesetzes auch auf die süddeutschen Staaten und damit seine Gültigkeit in allen deutschen Staaten konnte

---

31) Abgedruckt in Annalen 1869 S.63.
32) Sten.Ber. Session 1869 Bd.III Nr.154 S.509 ff.

nur noch eine Frage der Zeit sein(33). So bedeutete dieses Gesetz „eine willkommene Förderung der allseitig angestrebten Verkehrsfreiheit innerhalb des Norddeutschen Bundes" und darüber hinaus auch für alle deutschen Staaten.

Diese mehr ökonomische Bedeutung des Wechselstempelsteuergesetzes wurde bei weitem übertroffen von der finanzpolitischen Bedeutung der einheitlichen Ausgestaltung dieser Steuer. Die Wechselstempelsteuer war die erste einheitliche Stempelabgabe für den Norddeutschen Bund wie auch für die gesamten deutschen Staaten. Der Satz aus der Begründung des Entwurfs: „Es ist also nur eine Konsequenz der durch die Verfassung bezweckten Einheitlichkeit des Verkehrsgebietes, wenn an die Stelle der verschiedenen landesgesetzlichen ... Abgaben eine einheitliche Bundes .... Abgabe tritt", galt nicht nur für die Wechselstempelsteuer, er galt für alle Stempelabgaben, er war das Programm der Stempelsteuervereinheitlichungsbewegung, die mit der Vereinheitlichung der Wechselstempelsteuer ihren Anfang genommen hatte.

IV. Ansatzpunkte für weitere Steuervereinheitlichungen.

Wenn auch mit den in den vorhergehenden Punkten dargestellten Steuervereinheitlichungen die einheitliche Ausgestaltung des Steuerwesens des Norddeutschen Bundes ihr Ende gefunden hatte, so bedeutete dies jedoch nicht, daß die Vereinheitlichungsbewegung damit selbst ihr Ende erreicht hatte. Auch weiterhin waren starke Kräfte am Werk, so z.B. die wirtschaftspolitischen Einheitsbestrebungen, die Veranlassung gaben, u.a. Anträge auf einheitliche Gestaltung der Gewer-

33) Das Bundesgesetz vom 5.6.1869 wurde in Württemberg, Baden, Südhessen und Hohenzollern am 1.1.1871, in Bayern am 1.7.1871 eingeführt.

besteuer des stehenden Gewerbes und des Gewerbes im Umherziehen zu stellen. Auch der Entwurf eines Gesetzes betreffend die Besteuerung der Schlußscheine etc. im Gebiete des Norddeutschen Bundes lag vor, wurde jedoch nicht Gesetz. Der Erlaß des Freizügigkeitsgesetzes vom 1.11.1867, die Gewerbeordnung von 1869 waren ebenfalls als wichtige Ansatzpunkte für weitere Steuervereinheitlichungen zu werten.

Weiter waren es finanzpolitische Gedankengänge, die den Ruf nach StV nicht verstummen ließen. Der provisorische Charakter der Matrikularbeiträge im Bundesfinanzsystem verlangte nach einer endgültigen Bereinigung. Im Zusammenhang hiermit erhoben sich immer wieder die Forderungen nach Einführung einer Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer. In verschiedenen Anträgen von ganz verschiedener Seite kamen diese Forderungen zum Ausdruck.

Alle diese Momente vermochten jedoch nicht, neue Steuervereinheitlichungen auszulösen. Sie hielten aber den Gedanken wach, die gewonnene Einheit mehr noch als bisher im Finanzwesen zum Ausdruck zu bringen.

Der Ausbruch des Krieges von 1870/71 ließ wohl für die Zeit des Kampfes diese Vereinheitlichungsbewegung zurücktreten. Der glückliche Ausgang desselben und die durch ihn entstandene Einheit des deutschen Volkes mußten dieser Steuervereinheitlichungsbewegung aber einen um so größeren Auftrieb verschaffen.

B. Die Steuervereinheitlichung im Deutschen Reich von der Reichsgründung bis zur Zoll- und Finanzreform vom Jahre 1879.

Die Einigungsbewegung in den deutschen Staaten, die zuerst in dem Zusammenschluß zum Deutschen Zollverein ihren Ausdruck gefunden hatte, war mit der Gründung des Norddeutschen Bundes besonders stark in den Vordergrund der Interessen gerückt. Aber erst der Krieg von 1870/71 vollzog neben dem bereits bestehenden wirtschaftlichen Zusammenschluß auch den politischen Zusammenschluß und brachte die Vereinigung des Norddeutschen Bundes mit den süddeutschen Staaten und damit die Schaffung eines einheitlichen Deutschen Reiches.

I. Die Regelung des Finanzwesens in der Reichsverfassung vom 16.4.1871.

Vorbild für die Regelung des Finanzwesens in der Reichsverfassung vom 16.4.1871 war die Regelung in der Verfassung des Norddeutschen Bundes. Während Art.4 Ziff.2 und Art.70 unverändert übernommen wurden, und es sich daher erübrigt, auf diese Bestimmungen näher einzugehen, erfolgte hinsichtlich des Art.35 eine wesentliche Änderung gegenüber der Fassung in der Verfassung des Norddeutschen Bundes: es erfolgte nicht die analoge Übertragung der ausschließlichen Gesetzgebung über die Besteuerung des Verbrauchs auf das Reich. Art.35 RV bestimmte nämlich: „Das Reich ausschließlich hat die Gesetzgebung über das gesamte Zollwesen, über die Besteuerung des im Bundesgebiet gewonnenen Salzes und Tabaks, bereiteten Branntweins und Bieres, und aus Rüben oder inländischen Erzeugnissen dargestellten Zuckers und Syrups,

über .... . In Bayern, Württemberg und Baden bleibt die Besteuerung des inländischen Branntweins und Biers der Landesgesetzgebung vorbehalten. Die Bundesstaaten werden jedoch ihr Bestreben darauf richten, eine Übereinkunft der Gesetzgebung über die Besteuerung auch dieser Gegenstände herbeizuführen."

Die Hoffnung, daß die einheitliche Besteuerung von Bier und Branntwein, die im Zollverein bisher nicht durchgeführt werden konnte, mit dem Zusammenschluß aller deutschen Staaten im einheitlichen Deutschen Reiche erfolgen würde, hatte sich mit der Bestimmung des Art.35 Abs.2 nicht verwirklicht. Es blieb bezüglich der Besteuerung bei der bisherigen Regelung: der ehemaligen norddeutschen und jetzigen Reichsbier- und Reichsbranntweinsteuergemeinschaft standen die Steuergebiete von Bayern, Württemberg und Baden gegenüber.

Als Gründe für die Zubilligung des Reservatrechtes hinsichtlich Bier und Branntwein an Bayern, Württemberg und Baden wurden von Delbrück im II.a.o.Reichstag 1870 (Sten.Ber.S.70) angeführt: „Teils ganz besondere staatsrechtliche Verhältnisse, wie sie z.B. in Bayern in betreff der Malzsteuer in ihrem Zusammenhange mit der Staatsschuld obwalten, teils abweichende Betriebsverhältnisse, wie sie in Süddeutschland gegenüber Norddeutschland bestehen, ließen es jedenfalls zur Zeit nicht zu, die Besteuerung des Biers und Branntweins, wie sie im Bunde jetzt gesetzlich besteht, auf Süddeutschland auszudehnen, Es kam dazu, daß bei uns selbst erhebliche Zweifel über die Richtigkeit der Grundlagen für die Branntweinsteuer und, wie ich glaube, eine ziemlich allgemeine Übereinstimmung darüber obwaltet, daß die Biersteuer, so wie sie besteht, nicht lange mehr fortdauern kann und daß in einem Augenblick, wo man bekanntlich sich mit eingehenden Ermittlungen darüber beschäftigt, ob an Stelle der Maischraum-

steuer eine Fabrikatsteuer gesetzt werden soll, sei es so oder so, wo man sich ferner mit der Frage beschäftigt, ob die Bierbesteuerung, wie sie in dem größten Teile des Norddeutschen Bundes besteht, einer Abänderung zu unterziehen sei - in solchem Augenblicke konnte man nicht füglich den süddeutschen Staaten zumuten, diese beiden Steuerformen anzunehmen".

Trotz dieser zum Teil schweren Bedenken gegen eine Vereinheitlichung der Bier- und Branntweinsteuer im Deutschen Reich wird dieselbe auf die Dauer doch nicht zu umgehen sein. Dafür sprechen die zahlreichen nachteiligen Wirkungen, die durch eine derartige Aufteilung des Staatsgebiets in mehrere Steuergebiete ausgelöst werden (Steuerrückvergütung, Übergangsabgaben...).

Nach dem Ausscheiden der Bier- und Branntweinsteuer waren also im Deutschen Reich auf Grund der mit der Reichsgründung erfolgten Übertragung folgende Steuern einheitlich geregelt:

Salzsteuer,
Tabaksteuer,
Zuckersteuer,
Wechselstempelsteuer,
Stempelabgabe für die im inneren deutschen Verkehr zugelassenen fremden Prämienscheine (Gesetz vom 8.6.1871).

Die Einführung der Reservatrechte Bayerns, Württembergs und Badens, die der Reichseinheit in gewisser verwaltungsmäßiger und finanzieller Hinsicht Abbruch taten(1) und als ein föderalistischer Erfolg, als eine Stärkung des föderativen Gedankens zu werten waren(2), stand in einem starken Gegensatz zu der im Anschluß an die Reichsgründung wieder einsetzenden Steuervereinheitlichungsbewegung, der wir uns im folgenden zuwenden wollen.

---

1) Waldecker, Reichseinheit und Reichsfinanzen, S.49.
2) Triepel, Unitarismus und Föderalismus, S.47.

II. Die Steuervereinheitlichungsbewegung im Anschluß an die Reichsgründung (1871-1875).

a) Beweggründe dieser Steuervereinheitlichungsbewegung.

Zunächst war es die neugewonnene Reichseinheit, die diese Steuervereinheitlichungsbewegung auslöste. Die entstandene innigere politische Annäherung fand ihren Ausdruck in dem Wunsche nach Verwirklichung der Einheit auf allen dem Reich verfassungsmäßig zugewiesenen Gebieten, nach Förderung der Verkehrsfreiheit und Gleichstellung aller Reichsangehörigen(3).

Daneben standen die Mängel der unterschiedlichen Steuerregelung in den Bundesstaaten, Städten und Gemeinden. Die gesetzlich festgelegte Gewerbefreiheit und Freizügigkeit war immer noch gehemmt, ihre vollständige Einführung durch die Verschiedenheit der Besteuerung erschwert(4). Unternehmungen mit Filialen litten teilweise schwer unter der Unterschiedlichkeit und „kamen aus den Kollisionen mit den Steuerbehörden gar nicht mehr heraus". Daneben bestanden Steuerüberbürdungen einzelner Berufszweige(5). Diese Ungleichmäßigkeiten ließen eine einheitliche Regelung mindestens der bedeutensten Steuern angebracht erscheinen.

Ein weiterer Beweggrund für die StV war das Problem der Matrikularbeiträge, deren Ersetzung durch - vornehmlich direkte - Reichssteuern schon lange geplant, bis jetzt aber

---

3) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik,S.51,57 f.
4) Ders., ebenda S. 57.
5) Siehe die Petition der Bäcker betreffend Revision der Gewerbesteuer und die Ausführungen Miquels hierzu im Abg.haus (25.10.1872). Miquels Reden II S.117 f.

noch nicht in Angriff genommen worden war. Daß ihre Ersetzung durch Reichssteuern dringend nötig war, zeigen die Worte Miquels im Reichstag (27.5.1873): „Ich glaube, die Matrikularbeiträge sind vom Standpunkt der Wirtschaftlichkeit und der Gerechtigkeit verurteilt. Andererseits sind die Matrikularbeiträge nur geeignet, die geordneten Finanzverhältnisse der Einzelstaaten immerwährend zu stören und zu verwirren."(6). An einer anderen Stelle heißt es: „Es ist durchaus nicht gleichgültig, ob die Matrikularbeiträge durch Stempel und Gefälle, Ertragsteuern, Einkommensteuern, Gewinn aus Staatsgütern, Regalien u.s.w. aufgebracht werden. Durch so entstehende ungleichmäßige Belastungen zu denselben öffentlichen Zwecken können leicht die Bedingungen zerstört werden, auf denen unsere gesamte wirtschaftliche Entwicklung beruht. Auf der anderen Seite muß es dem Reich immer daran gelegen sein, den Steuerdruck möglichst gleichmäßig zu halten"(7).

Die ständig wachsenden Ausgaben des Reichs verlangten ebenfalls dringend nach neuen Einnahmequellen für das Reich, nach neuen einheitlichen Reichssteuern, nach Übertragung bestehender Landessteuern auf das Reich.

---

6) Miquels Reden II S.162.

7) Entnommen dem Bericht über die Eisenacher Versammlung des Steuerreformvereins vom 11.X.1874, Annalen 1875, S.116 ff.

Es betrugen die Ausgaben des Reichs: (8)
(in Tausend Mark)

Jahr	Gesamtausgaben	davon durch Reichseinnahmen nicht gedeckt und durch Matrikularbeiträge zu decken
1872	303 938 M	38 065 M
1873	333 260 "	43 421 "
1874	332 120 "	52 452 "
1875	386 898 "	100 922 "
1876/77	482 003 "+)	127 919 "
1877/78	391 709 "	99 034 "
1878/79	405 982 "	112 611 "

+) Fünfviertel Jahre, verursacht durch die Verlegung des Rechnungsjahres vom 1.1. auf den 1.4.

Die Zahlenreihe zeigt uns das ständige Anwachsen sowohl der Reichsausgaben selbst wie auch der ungedeckten Reichsausgaben, eine Entwicklung, die mit zunehmender Höhe für die Finanzgebarung des Reichs immer gefährlicher werden mußte und deshalb dringend einen Ausgleich erforderte. Dazu kommt noch, daß vom Jahre 1875 ab der durch Reichseinnahmen nicht gedeckte und deshalb durch Matrikularbeiträge zu deckende Ausgabenbetrag von diesen nur noch zum Teil gedeckt werden konnte (Deckung teilweise nur ca. 50 %). Diese Schwierigkeit verlangte ebenfalls nach neuen Einnahmequellen, nach neuen und ergiebigen Reichssteuern, die dann für das Reichsgebiet einheitlich zu regeln wären.

Ein weiterer Beweggrund zur StV war auch der Hinweis auf die Wirkungen, die dadurch hervorgerufen wurden, daß durch die bisherigen Steuerver-

---

8) W.Gerloff: Finanz- und Zollpolitik, S.98/99.

einheitlichungen einseitig die Verbrauchsteuern vereinheitlicht worden waren. In dem Bericht über die Eisenacher Versammlung des Steuerreformvereins vom 11.10.1874 heißt es(9): „Die indirekten Steuern bewirken eine bedeutende Progression nach unten. Es ergibt sich deshalb mit Notwendigkeit die Forderung eines förmlichen Systems der Reichssteuern in der Weise, daß eine an Stelle der Matrikularbeiträge einzuführende direkte Steuer gewissermaßen die sozialen Mängel der Zölle und Verbrauchssteuern wieder gutzumachen, die mit ihnen verbundene Überlastung der ärmeren Schichten des Volkes möglichst auszugleichen hätte. Eine solche Steuer würde dann kompensierend wirken."

Dies waren die Beweggründe,welche die Steuervereinheitlichungsbewegung im Anschluß an die Reichsgründung entstehen ließen.

b) Die Steuervereinheitlichungsbewegung und ihre Forderungen.

Welche Kreise die Vereinheitlichungsbewegung von 1871/75 zog, zeigen die Worte Gerloffs: „Mit mancherlei Anträgen dieser Art hat sich der Reichstag beschäftigt, und man kann wohl sagen: es gibt außer der Grund- und Gebäudesteuer keine in den Einzelstaaten existierende Steuer, deren Übertragung an das Reich in dieser Zeit nicht von irgend einer Seite befürwortet worden wäre"(10). Aus dieser Reihe von Anträgen und Forderungen, die über den Reichstag oder die Presse der Öffentlichkeit bekannt wurden, verdienen die folgenden besonders hervorgehoben zu werden.

---

9) Abgedruckt in Annalen 1875 S.116 ff.
10) Hdb.d.Fin.Wiss. Bd. III S.25. S. auch E.von Philippovich, der badische Staatshaushalt in den Jahren 1868-1889, S.149.

1. Der Steuerreformverein.

Der im Jahre 1874 von Gg. Hirth gegründete Steuerreformverein - auch Reichseinkommensteuerliga genannt - forderte die einheitliche Einführung einer Reichssteuer vom reinen Erwerb (Einkommen) für das ganze Reichsgebiet. Dieses Ziel sollte durch die Einführung bzw. gründliche und möglichst übereinstimmende Reform der Einkommensteuer in den Bundesstaaten und der anschließenden Erhebung der so einheitlich gestalteten Steuern zur Reichssteuer erreicht werden. In der am 11.10.1874 in Eisenach abgehaltenen Versammlung(11) wurde das Ziel und die vorteilhaften Wirkungen einer solchen Einkommensteuervereinheitlichung besonders herausgestellt.

Im übrigen wandte sich der Verein scharf gegen die Vereinheitlichungsprojekte anderer Steuern, so z.B. gegen die vorgeschlagene Reichsgetränkesteuer auf Bier, Wein und Branntwein(12) und die Reichsgewerbesteuer (13).

2. Die Untersuchung des Vereins für Sozialpolitik von 1873(14).

Aus der Reihe der Gutachten über die Personalbesteuerung interessieren vor allem die Ausführungen von Fr.J.Neumann. Dieser lehnte die Einführung von Reichsertragssteuern, insbesondere einer Reichsgewerbesteuer sowie auch die Einführung einer Reichseinkommensteuer ab. Das Ergebnis seines Gutachtens faßte Fr.J.Neumann in

---

11) Der Versammlungsbericht ist abgedruckt in Annalen 1875, S.116 ff.
12) S.Annalen 1874 S.100 ff.
13) S.Annalen 1874 S.987 ff, 999 ff, 1746 ff; Annalen 1875 S.129 ff. Annalen 1874 S.30 f.
14) S. die Schriften des Vereins f.Sozialpolitik, III, 1873, S.35 ff; VIII, 1874 S.92 ff; IX, 1875, insbes. S.31.

dem Satze zusammen: „Es werden also in Deutschland zugunsten des Reichs m.D. insbesondere die indirekten Steuern weiter auszubilden sein".

Der weitere Gutachter A.Held empfahl als direkte Reichssteuer nur eine Personal- und Einkommensteuer, hielt es aber für aussichtsvoller, die Reform des direkten Steuersystems den Einzelstaaten selbst zu überlassen. Er bezeichnete die Einführung einer Reichseinkommensteuer noch für verfrüht, „denn die Reichseinkommensteuer ist erst möglich, wenn die direkten Reichssteuern zu den direkten Steuern der einzelnen Staaten passen".

Das Programm, das vom Verein für Sozialpolitik im Anschluß an diese Untersuchung aufgestellt wurde, sah keine direkte Reichssteuer (Reichseinkommen-, Reichsgewerbesteuer...) vor, befürwortete aber nachhaltig den Ausbau und die weitere Ausgestaltung der direkten Steuern, insbesondere der Einkommensteuern, in den Ländern.

Sowohl der Steuerreformverein wie auch der Verein für Sozialpolitik lehnten Reichsertragssteuern, insbesondere eine Reichsgewerbesteuer,ab. Um so bemerkenswerter müssen deshalb in diesem Zusammenhang die folgenden Ausführungen Miquels im Abgeordnetenhaus (25.10.1872)(15) und im Reichstag (27.3.1873)(16) über eine Reichsgewerbesteuer erscheinen: „Ich bin deshalb durchaus der Meinung, daß es viel dringender ist, durch Aufhebung der partikularen Gewerbesteuergesetzgebung und durch Herstellung einer gleichmäßigeren Besteuerung der deutschen Gewerbe, welche doch nach denselben Produktionsbedingungen produzieren, diesen schweren vorhandenen Druck zu beseitigen, als bloß aus politischen und finanziellen Gründen eine Reichseinkommensteuer der lange nicht so sehr veralteten Einkommensteuergesetzgebung der einzelnen Staaten gegenüberzustellen". Und ferner: „Ich bin der Meinung, daß, wenn man einen gleicharti-

15) Miquels Reden, II S.118.
16) ebenda, S. 164.

gen wirtschaftlichen Zustand, beruhend auf denselben Gesetzen, im Reich hat, wenn Freizügigkeitsgesetz(1.XI.1867), Niederlassungsgesetz, Gewerbebetriebsgesetz(1.VI.1869) identisch ist für die ganze deutsche Nation, es sich naturgemäß empfiehlt, auch eine gleichmäßige Besteuerung des Gewerbes einzuführen".

c) Wirkungen dieser Steuervereinheitlichungsbewegung.

Trotz der Ausdehnung und der günstigen politischen Voraussetzungen dieser Steuervereinheitlichungsbewegung kam es zunächst im Deutschen Reich zu keiner StV mit Ausnahme der einheitlichen Regelung der Besteuerung des Gewerbebetriebs im Umherziehen durch das Gesetz über die Erhebung der vom Gewerbebetrieb im Umherziehen zu entrichtenden Abgaben(17). - Die Neuregelung der Brausteuer durch Gesetz vom 31.5.1872 (RGBl.S.152) brachte lediglich die bisher noch nicht bestehende völlige Einheitlichkeit der Brausteuer im Gebiet des früheren Norddeutschen Bundes. Wohl war bei der Beratung dieses Gesetzes im Reichstag mehrfach die Frage einer Ausdehnung dieses Gesetzes auch auf die süddeutschen Staaten angeschnitten worden; zu einer Einbeziehung der süddeutschen Staaten kam es aber nicht, nicht zuletzt deshalb, „weil die Ansichten, wie die Biersteuer einheitlich herbeizuführen sei, ob durch Erhöhung der norddeutschen oder Ermäßigung der süddeutschen Sätze, geteilt waren"(18).- Zu erwähnen ist ferner noch das am 7.5.1874 erlassene „Reichspreßgesetz"(19), das die besondere Besteuerung der Presse und der einzelnen Presseerzeugnisse untersagte. Die verschiedenen Inseratensteuern sowie die partikularen Zeitungs- und Kalenderstempel kamen so in Wegfall.

17) Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.57 f.
18) ders. ebenda, S.60 f.
19) ders. ebenda, S.104.

Während die Vereinheitlichung im Steuerwesen in den auf die Reichsgründung folgenden Jahren nur in einem sehr engen Rahmen erfolgte, machte die Vereinheitlichungsbewegung auf dem Gebiete des Rechts bessere Fortschritte. Das Reich machte von der 1873 erteilten Befugnis, nicht nur das Obligations-, Handels- und Wechselrecht, sondern das gesamte bürgerliche Recht gesetzlich zu regeln, in fast überreichem Maße Gebrauch(20). Diese Entwicklung zur Ausbildung der Rechtseinheit war aus den verschiedensten Gründen als günstig und vorteilhaft zu bezeichnen.

Aber nicht nur auf die besonders für die späteren Jahre sehr wichtige Vereinheitlichungsbewegung auf dem Gebiete des Rechts muß hingewiesen werden; ein weiterer Hinweis ist nötig auf eine Bewegung, die sich in verschiedenen Landessteuersystemen anbahnte: die Verschiebungen bei den Ertragsteuern, die Umgruppierungen in den einzelnen Landessteuersystemen, der allmählich einsetzende Übergang von den Ertragssteuern zu der Einkommen- und Vermögensteuer. Doch war diese Bewegung zunächst nicht einheitlich. Betrachten wir sie kurz in einzelnen Ländern:

Baden: Ein Gesetzentwurf von 1873 schlug eine Kombination vor zwischen dem bestehenden Ertragssteuersystem und einer allgemeinen Einkommensteuer. Der Entwurf wurde jedoch abgelehnt. Durch Gesetz vom 29.6. 1874 wurde sodann die 1848 eingeführte Kapitalrentensteuer in die Form einer partiellen Einkommensteuer gekleidet und durch Gesetz vom 25.8.1876 die Gewerbesteuer und die Klassensteuer in eine einheitliche Erwerbsteuer mit degressivem Steuersatz umgewandelt. Die Einführung einer allgemeinen Einkommensteuer

---

20) H.Triepel, a.a.O. S. 53.

stand also bevor (FA Jg.3 S.763).

Bayern: Gegen Ende der siebziger Jahre wollte hier eine auftretende Reformbewegung das bestehende Ertragsteuersystem in ein gemischtes Steuersystem mit der Grundlage: Ertragsteuern und Einkommensteuer umwandeln. Der Antrag wurde jedoch abgelehnt (FA Jg.17,S.527 ff, 571 ff.).

Hessen: Umwandlung des bestehenden Ertragsteuersystems in ein gemischtes Steuersystem durch die Einkommensteuergesetzgebung der Jahre 1868 und 1869 (FA Jg.13,S.273 ff, s.auch Jg.17,S.178 ff.).

Sachsen: Umwandlung des bestehenden Ertragsteuersystems in ein Ertrag - Personalsteuersystem durch das Gesetz vom 22.3.1874 und 22.12.1874 (FA Jg.20,S.234 ff.).

Preußen: Neuordnung der Klassen- und klassifizierten Einkommensteuer durch die Gesetzgebung vom 25.5.1873 und damit ein weiteres Vordringen des Personal- und Einkommensteuerprinzips gegenüber den in ihrer bisherigen Fassung verbleibenden, in Entwicklung und Ertrag zurückbleibenden Ertragsteuern (FA Jg. S.81 ff.).

Württemberg: Hier erfolgte zunächst kein Anschluß an die in Gang gekommene Reformbewegung.

Die hier aufgezeichnete Steuerreformbewegung in den Ländern charakterisierte sich zunächst in einer Kombination von Ertragsteuern und Personalsteuern. Auf die Fortbildung dieser Kombination wird noch in den folgenden Ausführungen zurückzukommen sein.

III. Die Steuervereinheitlichungsbewegung der Jahre 1877/78 bei den Stempelsteuern.

Wie schon im Vorhergehenden dargelegt wurde, konnte die 1869 erfolgte Vereinheitlichung der Wechselstempelsteuer kein Einzelfall bleiben. Weitere Vereinheitlichungen von Stempelsteuern mußten folgen, denn der Wechselstempelsteuer wie allen übrigen Stempelsteuern lagen dieselben Beweggründe zur StV zugrunde: der Einheit des Wirtschaftsgebiets, den Interessen des Verkehrs widersprach eine partikularistische Mannigfaltigkeit der gesetzlichen Bestimmungen(21), das entstandene einheitliche Verkehrs- und Wirtschaftsgebiet vertrug sich schlecht mit der kleinstaatlichen Verschiedenartigkeit in der steuerlichen Behandlung der wirtschaftlichen Vorgänge(22). Wenn aber eine befriedigende Lösung dieser Steuern erreicht werden sollte, dann konnte dies nur im Wege der Bundesgesetzgebung erfolgen (23), bzw. nach 1871 durch das Reich (24).Im Wege der Landesgesetzgebung könnte zwar eine umfassendere Berücksichtigung der Eigentümlichkeiten des übrigen Stempelwesens des Einzelstaates erzielt werden, bei partikularer Regelung würden aber die einzelnen Staaten sich als Ausland gegenüberstehen: Gegensätze, Doppelbesteuerung und Rivalitäten zwischen den einzelnen Gebieten wären die Folge(25). Einer einheitlichen Gesetzgebung durch das Reich kam weiter zustatten, daß die bisherigen Landesgesetze zum Teil veraltet oder in sehr geringem Umfange ausgebildet waren(26).

21) A.Wagner: Finanzwissenschaft, IV,S.724.
22) W.Gerloff: Hdb.d.Fin.Wiss., III S.30.
23) Begründung des Entwurfs eines Gesetzes betreffend die Besteuerung der Schlußscheine etc. im Gebiet des Norddeutschen Bundes; RT d.Nordd.Bundes Nr.192.
24) A.Wagner: Finanzwissenschaft, IV, S.724.
25) Begründung des Entwurfs ...., s. oben.
26) W.Gerloff: Hdb.d.Fin.Wiss., III S.30.

Die Vereinheitlichung der Stempelsteuern im Gebiet des Deutschen Reichs schritt nur langsam vorwärts. Nach einer Ablehnung von Gesetzentwürfen zur einheitlichen Ausgestaltung von Stempelabgaben in den Jahren 1869 (RT d.Nordd.Bundes Nr.192) und 1875 (Rtg. Drucks.1875 Nr.4) erfolgten in der nächsten Zeit keine neuen Anträge. Erst die wachsende Inanspruchnahme der Länder zu den Ausgaben des Reichs über die Matrikularbeiträge(27) und die dringlichen finanziellen Bedürfnisse des Reichs lösten für die Stempelabgaben eine neue Vereinheitlichungsbewegung aus, die in dem folgenden Antrag Preußens vom 4.6.1877 ihren Ausdruck fand(28):

„Der Bundesrat wolle zur Erörterung der Frage, in welchem Umfange für Rechnung der Reichskasse eine Stempelsteuer und Erbschaftssteuer an Stelle der gleichartigen Abgaben zu erheben sei, und zur Vorbereitung der erforderlichen Gesetzentwürfe eine Kommission von sachkundigen Angehörigen mehrerer Bundesstaaten berufen."

Die auf Grund des Bundesratsbeschlusses vom 25.6.1877 berufene Kommission begutachtete die einzelnen Vorschläge und kam zu dem Ergebnis, daß für eine einheitliche Ausgestaltung im Reich als geeignet zu bezeichnen wären die Börsensteuer, die Quittungssteuer, der Stempel von Lotterielosen, der Stempel von Spielkarten und die Stempelabgabe von gewissen Urkunden.

Die von Preußen als besonders zur Übernahme auf das Reich geeignet bezeichnete Erbschafts-

---

27) Diese betrugen: 1875: 51,7 Mill., 1876: 69,8 Mill - 15 Mon.- , 1877: 64,2 Mill., 1878: 70,21 Mill.

28) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.114. (Anlaß!) S. auch die Denkschrift d.Preuß.Reg. zur bevorstehenden Steuerreform. Annalen 1877 u. 1879.

steuer wurde von der Kommission als ungeeignet abgelehnt (29). Interessant sind die Gründe für diese Ablehnung: Mannigfaltigkeit des Erbrechts im Deutschen Reich, Zusammenhang der Erbschaftssteuer mit den Steuersystemen der Bundesstaaten; eine Übertragung auf das Reich müßte für dieselben neue finanzielle Nöte und ein weiteres Anspannen der ihnen jetzt noch verbliebenen direkten Steuern zur Folge haben. Weiter wurde auf die Schwierigkeit einer einheitlichen Veranlagung und Verwaltung hingewiesen, insbesondere auf die Unmöglichkeit, in einem gemeinsamen Erbschaftsteuertarif den vielen verschiedenen Partikularrechten vollkommen gerecht zu werden.

Nach dieser Ablehnung der Erbschaftsteuer als Reichssteuer durch die Stempelsteuerkommission blieb es weiterhin bei der zum Teil recht uneinheitlichen Regelung(30) der Erbschaftsteuer in den deutschen Staaten. Die Verschiedenheiten in der Steuerpflicht, dem Steuertarif u.s.w., die verschiedene räumliche Herrschaft der einzelnen Gesetze und die sich daraus wieder ergebenden Doppelbesteuerungen und Kollisionen blieben auch fernerhin bestehen.

Von den fünf von der Sachverständigenkommission als geeignet bezeichneten Stempelsteuern wurde nur der Spielkartenstempel durch Gesetz vom 3.7.1878 einheitlich ausgestaltet. Die anderen vier Vorschläge wurden zum Teil als ungeeignet bezeichnet, zum Teil im Reichstag abge-

---

29) S.Dr.d.Bundesrats 1877 II Nr.98; O.Bacher, Die deutschen Erbschaftsst.. S.1, 7ff; Hoffmann, Die Reichserbschaftsteuer S.18 ff; W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.115.

30) Anhalt-Dessau, Reuß ä.L., Sachsen, Braunschweig, Bayern, Schaumburg-Lippe, Württemberg, Hessen und Sachsen-Meiningen hatten sich der preuß.Erbschaftsteuergesetzgebung angeschlossen. Siehe O.Bacher, a.a.O. S.5 und Anhang.

lehnt(31).

Mit der Vereinheitlichung des Spielkartenstempels(32) wurde die den einzelnen Mitgliedern in Art.4 des Zollvereinsvertrags vom 8.7.1867 erteilte Befugnis zur Erhebung von Stempelabgaben für Spielkarten aufgehoben (Reichsgesetz vom 3.7.1878, § 1, § 27 Abs.2). Der wesentlichste Fortschritt dieser StV bestand in dem Wegfall der Übergangskontrollen, der Verkehrshindernisse u.s.w.(33). Der Steuerertrag blieb dagegen auch nach der StV unbedeutend. Vom ökonomischem Gesichtspunkte aus verdient noch die in der Folgezeit eingetretene starke Verminderung der Spielkartenfabriken Erwähnung, denn mit der einheitlichen Besteuerung der Spielkarten im gesamten Reichsgebiet erübrigte es sich, daß fast jeder Einzelstaat seine eigene „Spielkartenfabrik" besaß. Auf Grund der jetzt einheitlichen Besteuerung trat in kurzer Zeit eine Verminderung der Spielkartenfabriken bis auf vier Betriebe ein.

IV. Die Gedanken der Steuervereinheitlichung in der Zoll- und Finanzreform von 1879.

a) Beweggründe und Einleitung der Reform.

Der seit 1875 ständig wachsende Druck der Matrikularbeiträge auf die einzelnen Länder machte eine Beseitigung der Beiträge sowohl im Interesse der Länder - notwendige finanzielle Entlastung - wie auch des Reichs - Schaffung der bisher noch nicht erreichten finanziellen Selbständigkeit - dringend erforderlich. Dazu kam die ungünstige Entwicklung der Reichs-, Landes-

---

31) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.116.
32) A.Wagner, Finanzwissenschaft IV S.753.
33) Geffken, H.: Die Reform der Reichssteuern, S.34.

und Gemeindefinanzen, die auf Mindereinnahmen aus dem Vermögen wie auch aus den Steuern zurückzuführen war (veraltete Grundlagen, große Wirtschaftskrise) und eine finanzielle Bereinigung erforderte. - Auch konnten die Versuche, erhöhte Steuereinnahmen aus den indirekten Steuern zu ziehen, trotz der vorhandenen Möglichkeiten zur Steigerung des Steueraufkommens bisher nicht zum Ziel geführt werden.

Dem Kanzler Bismarck, der sich für Aufbringung aller Mittel nach Möglichkeit durch indirekte Steuern erklärte(34), bisher aber keine entsprechenden Reformen hatte durchsetzen können, kam diese Entwicklung gelegen, um endlich an die Verwirklichung seines Planes: Vermehrung der indirekten Steuern des Reichs und Entlastung der Einzelstaaten und Gemeinden, herangehen zu können. Um eine Verständigung mit den Einzelstaaten zu erreichen, lud er zunächst deren Finanzminister zu einer Konferenz nach Heidelberg ein. In einer den Einzelstaaten übermittelten Denkschrift wurde als Aufgabe der Reichsfinanzpolitik bezeichnet(35):

> „daß durch Vermehrung der eigenen Einnahmen des Reichs aus den ihm zur Verfügung stehenden Verbrauchsteuern eine Entwicklung eingeleitet werde, welche eine Entlastung des Budgets der Einzelstaaten auf die Dauer herbeiführe, so daß es den letzteren dadurch ermöglicht wird, drückende Steuern zu beseitigen bzw. zu ermäßigen, oder wenn sie dies für angezeigt halten, einzelne dazu geeignete Steuern den Provinzen, Kreisen und Gemeinden ganz oder teilweise zu überlassen."

Auf der Konferenz, die vom 5. bis 8.8.1878 in Heidelberg stattfand, konnte folgende Verständigung erzielt werden (36):

34) W.Gerloff, Hdb.d.Fin.Wiss. Bd.III S.25.
35) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik,S.134.
36) ders., ebenda S.146 f.

„I. Die Versammlung spricht einmütig die Überzeugung aus, daß das System der indirekten Besteuerung in Deutschland weiter auszubilden sei zu dem Zwecke, um einerseits das Reich in den Besitz der zur vollen Dekkung seiner Ausgaben erforderlichen eigenen Einnahmen zu setzen und andererseits den Einzelstaaten die Möglichkeit zu gewähren, auf dem Gebiete der direkten Staats- und Gemeindebesteuerung eine Mehrbelastung fernzuhalten und gegebenenfalls die wünschenswerten Erleichterungen eintreten zu lassen."

Mit dieser Verständigung war das Ziel der kommenden Reichsfinanzreform festgelegt: Ausbau der indirekten Steuern im Reich, Überlassung bzw. teilweise Abschaffung der direkten Steuern an Länder und Gemeinden.

b) Die Reform und ihre Wirkungen.

1. Die Clausula Frankenstein.

Das Zolltarifgesetz, das den Plan Bismarcks verwirklichen helfen sollte, wurde im Reichstag vom 2.5.1879 ab durchberaten und am 12.6.1879 angenommen, aber nicht in der Form, wie es Bismarck gewünscht hatte. Es wurde nämlich die sogenannte Clausula Frankenstein in das Zolltarifgesetz aufgenommen. Diese Klausel bestimmte,daß derjenige Ertrag der Zölle und der Tabaksteuer, welcher die Summe von 130 Mill. in einem Jahr überstieg, den einzelnen Bundesstaaten nach Maßgabe ihrer Leistung an Matrikularbeiträgen zu überweisen war. Diese Bestimmung machte es Bismarck unmöglich, sein Ziel zu erreichen. Auf Grund föderalistischer und partikularistischer Interessen in das Zolltarifgesetz eingebaut, bewirkte die Clausula Frankenstein, daß die Matrikularbeiträge nicht abgeschafft wurden, daß die finanzielle Selbständigkeit des Reichs nicht er-

reicht werden konnte(37).

Durch das Weiterbestehen der Matrikularbeiträge ergaben sich ungünstige Einflüsse. Die Höhe der Zoll- und Steuereinnahmen blieb weiter beschränkt. Das Reich konnte seine Mehrausgaben nicht mit entsprechenden Mehreinnahmen ausgleichen. Die in einem Staatswesen immer wieder auftretenden Schwankungen in dem Finanzbedarf mußten sich bei dieser Regelung in nachteiliger Weise auf das Finanzwesen der Länder übertragen.

Je größer die Matrikularforderungen wurden, um so erheblichere Schwierigkeiten ergaben sich auch dadurch für die Länder, daß ein gerechter Verteilungsmaßstab kaum gefunden werden konnte, nach welchem die einzelnen Forderungen auf die Länder umgelegt wurden. Die Auslassungen von Bismarck und Miquel im Norddeutschen Bund und das Beispiel „von den armen Thüringern und den reichen Hanseaten" kennzeichneten die Unbilligkeit der Matrikularforderungen nur zu gut.

2. Die Trennung: indirekte Steuern dem Reich, direkte Steuern den Ländern und Gemeinden.

Erst mit der Finanzreform von 1879 kam es zu dieser klaren Trennung: indirekte Steuern dem Reich, direkte Steuern den Ländern und Gemeinden. Damit verschwand der Gedanke direkter Reichssteuern aus der Finanzpolitik des Reichs(38). Das Reich übernahm mit dieser Reform die Ausbildung der indirekten Steuern, den Einzelstaaten wurde die weitere Ausbildung der direkten Steuern zur

---

37) H.Köppe, Am Vorabend ... S.36 ff; H.Preuß, Reichs- und Landesfinanzen,S.40 ff; P.Laband, Die Wandlungen....S.28 f; Waldecker,a.a.O. S.55; Triepel, a.a.O. S.48; Annalen 1903 S.896.

38) E.Begemann, die Finanzreformversuche, S.5.

Pflicht gemacht (39). Es erhebt sich die Frage, war diese Teilung zweckmäßig, war sie es besonders unter dem Gesichtspunkte der StV?

„Der Natur eines bundesstaatlichen Gemeinwesens entspricht es, daß Zölle und Verbrauchssteuern und in großem Umfange auch Reichsverkehrssteuern einheitlich für das gesamte Gebiet geordnet und deshalb auch für das gemeinsame Staatswesen in Anspruch genommen werden. Dadurch werden sie den Gliedstaaten verschlossen und diese müssen deshalb ebenso wie die Gemeinden ihre Hauptsteuerwege in der unmittelbaren Heranziehung von Einkommen und Vermögen erblikken". Derselben Meinung wie van der Borght(40) sind von Eheberg(41), Teschemacher(42), L.v.Stein(43), v.Pistorius(44), Ad.Wagner(45), O.Schwarz und G.Strutz(46) u.a.m. Die einzelnen Verfasser führten immer wieder die gleichen oder doch ähnliche Gründe für diese Teilung an. Die Teilung sei als zweckmäßig zu bezeichnen, da auf diese Weise eine reinliche Scheidung erzielt wurde, Verwicklungen und Reibungen zwischen Reichs-, Landes- und Gemeindefinanzen vermieden würden, und trotz dieser Teilung ein innerer Zusammenhang zwischen den steuerpoliti-

---

39) v.Heckel, Die Fortschritte.... S.277.
40) v.der Borght, Wehrbeitrag und Deckungsgesetz, S.17; Die Entwicklung der Reichsfinanzen S.106, 107.
41) v.Eheberg, Das Reichsfinanzwesen, S.13,45.
42) Teschemacher, Reichsfinanzwesen und innere Reichspolitik, S.1.
43) L.von Stein, Lehrb.d.Finanzwissenschaft, 5.Aufl. S.70.
44) v.Pistorius, Unser Steuerrecht, S.60.
45) A.Wagner, Finanzwissenschaft III, 2.Aufl. S.262.
46) O.Schwarz u. G.Strutz, Der Staatshaushalt und die Finanzen Preußens, Bd.III S.127 f.

schen Maßnahmen bestehen könnte.

Aber auch vom Gesichtspunkt der StV aus betrachtet, muß diese durch die Finanzreform von 1879 vorgenommene Trennung als zweckmäßig bezeichnet werden. Man kann das getrennte Vorgehen des Reichs auf der einen Seite, der Länder auf der anderen Seite mit einer Arbeitsteilung in der StV vergleichen, wo jeder in seinem Gebiet das Werk der StV durchführt oder zum mindesten vorbereitet. Als besonders zweckmäßig muß man aber diese Trennung bezeichnen, wenn man sich die damals in den Ländern bestehenden Reformbewegungen, Reformpläne und Ansatzpunkte zu neuen Steuerreformen vor Augen hält, die sich alle in einer ganz bestimmten Richtung bewegten, auf eine Ersetzung der veralteten Steuersysteme durch neue, den geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen und Bedürfnissen angepaßte, abzielten und die bei einem Übergreifen des Reichs auf eine dieser Steuern sofort zum Stillstand gekommen wären.

Es kann also bei einer Betrachtung der Zoll- und Finanzreform von 1879 unter dem Gesichtspunkt der StV eine gewisse Zweckmäßigkeit bei der vorgenommenen Trennung festgestellt werden. Dies darf aber nicht dazu führen, diese Trennung auch dann beizubehalten, wenn eingetretene Veränderungen deren Aufrechterhaltung als nicht mehr möglich erscheinen lassen, denn „die Teilung ist eine naheliegende und keineswegs unzweckmäßige. Sie ist aber nichts Unabänderliches (47)."

---

47) V.d.Borght: Die Entwicklung der Reichsfinanzen, S.106/107.

C. Die Steuervereinheitlichung in der Finanzpolitik Bismarcks nach der Zoll- und Finanzreform von 1879.

I. Die Steuervereinheitlichung des Reichs.

Zwei Gebiete kamen nach der durch die Finanzreform von 1879 erfolgten Trennung: indirekte Steuern dem Reich, direkte den Ländern und Gemeinden, für eine StV seitens des Reichs noch in Betracht. Zunächst die Bier- und Branntweinsteuer, bei denen sich der föderative Charakter des Reichs im allgemeinen und die bestehenden Reservatrechte der süddeutschen Staaten im besonderen der zweckmäßigen(=einheitlichen) Ausgestaltung bisher immer wieder in den Weg gestellt hatten (1). Mit diesen Hemmnissen mußte zunächst auch weiterhin gerechnet werden. Keine derartigen Hemmnisse bestanden auf dem anderen Gebiet, das für eine StV seitens des Reichs noch in Betracht kam, den Stempelsteuern, bei denen dann auch die StV ihren Fortgang nahm.

a) Die Vereinheitlichung bei den Stempelsteuern.

1. Beweggründe für die Steuervereinheitlichung.

Die Beweggründe zur Stempelsteuervereinheitlichung 1881/85 waren im wesentlichen dieselben wie wir sie im Vorhergehenden bei der von 1877/78 kennen gelernt haben. Darüber hinaus waren in der Begründung des Gesetzentwurfs betreffend die Erhebung von Reichsstempelabga-

---

1) W.Gerloff, Hdb.d.Fin.Wiss. III S.31.

ben(2) noch folgende Beweggründe genannt: Ungleichheiten der landesgesetzlichen Besteuerung, welche, durch innere Gründe nicht gerechtfertigt, in einem großen Teil des Bundesgebiets zu lebhaften Klagen Veranlassung gegeben hatten; keine Weiterentwicklung der Steuergesetze entsprechend der Entwicklung des Verkehrs und damit Nichtbesteuerung der - teils den Verkehrsbedürfnissen entsprechenden, teils absichtlich - neugebildeten Verkehrsformen. Der Entwurf nannte als Zweck des Gesetzes: Ausgleichung bestehender, nicht berechtigter Verschiedenheiten in der Belastung des Verkehrs mit Abgaben.

2. Die gesetzliche Regelung.

Nachdem der 1881 im Reichstag eingebrachte Antrag auf Erhebung von Reichsstempelabgaben sich noch verschiedene Abstriche hatte gefallen lassen müssen(3), kam es am 1.7.1881 zum Erlaß des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben (RBBl. S.185), auch Börsensteuergesetz genannt, das neben der einheitlichen proportionalen Abgabe für Lotterielose die Steuerpflicht für bestimmte Wertpapiere, Schlußnoten und Rechnungen im Börsenverkehr einführte (Emissions- und Fixstempel). Daß es aber hierbei nicht bleiben würde, zeigten die bald wieder einsetzenden Verhandlungen im Reichstag. Aber erst am 29.5.1885 kam es zum Erlaß der bereits bald nach dem Inkrafttreten des Gesetzes vom 1.7.1881 geforderten Novelle. Das Gesetz betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben vom 29.5.1885 (RGBl. S.171) brachte eine Erweiterung und Erhöhung der Stempelabgaben. Mit die-

---

2) Verhd.d.RT 1880, Dr.Nr.96, abgedr. in Annalen 1881 S.768 ff.

3) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.187 f.

sem Gesetz ging die mit der Wechselstempelsteuer von 1869 begonnene Vereinheitlichung der Stempelabgaben wieder einen Schritt weiter. Ein Stehenbleiben auf dem jetzt Erreichten war aber unwahrscheinlich, es konnte sich nur um ein kürzeres oder längeres Verharren handeln mit dem Ziel einer Festigung und Ordnung des bisher Erreichten und der Vorbereitung künftiger neuer einheitlicher Ausgestaltungen.

3. Wirkungen der Stempelsteuervereinheitlichung(4).

Die einheitliche Ausgestaltung dieser Stempelsteuern bewirkte zunächst die systematische Ergänzung und Entwicklung der vorher uneinheitlichen Landesstempelabgaben. Damit wurde erreicht, daß der gesamte Verkehr - hier vornehmlich der Geld-, Kapital-, Kredit- und Börsenverkehr - sich besser entwickeln, freier arbeiten und handeln konnte.

Gleichzeitig ergab sich jetzt für das Reich die Möglichkeit mit Hilfe dieser Gesetzgebung regulierend in den gesamten Kapital-, Kredit- und Börsenverkehr einzugreifen. Es ist wahrscheinlich, daß diese Gründe für die jetzt erfolgte wie auch für die später noch vorzunehmende einheitliche Regelung dieser Steuern die ausschlaggebenden gewesen waren(5).

Weiter ergab sich durch die einheitliche Ausgestaltung eine Steigerung des Steueraufkom-

---

4) S.hierzu die Ausführungen von Ad.Wagner in Fin.Wiss. IV S.724-766.

5) S.W.Gerloff, Fin. u.Zoll.-Politik.S.187: „Wie immer, wenn es Bismarck gelang, ein Stück seines Finanzprogramms durchzusetzen, waren es weit mehr wirtschaftliche als finanzpolitische Beweggründe - die Tendenzen gewisser Interessengruppen -, die ihn im Reichstag Zustimmung finden ließen."

mens, ohne daß dabei Überlastungen auftraten, wie das z.B. bei der einzelstaatlichen Regelung der Stempelsteuern der Fall sein konnte; diese Überlastungen mußten sich dann wieder in nachteiligen Störungen des Kredit- und Börsenverkehrs auswirken.

b) Die Vereinheitlichung der Branntweinsteuer.

1. Beweggründe der Steuervereinheitlichung.

Beweggründe dieser StV waren zunächst jene nachteiligen Wirkungen, die sich mit der Aufteilung eines einheitlichen Staats- und Wirtschaftsgebiets in verschiedene uneinheitliche Steuergebiete ergeben mußten: innerstaatliche Zollschranken, Verkehrshemmungen, Verkehrsbeschränkungen, gestörte Handelsbeziehungen u.a. Da diese nachteiligen Wirkungen im Vorhergehenden schon mehrfach aufgezeichnet und dargelegt wurden, erübrigt sich hier ein näheres Eingehen.

Die nachteiligen Wirkungen der Aufteilung des einheitlichen deutschen Wirtschaftsgebietes in das Gebiet der Reichsbranntweinsteuergemeinschaft einerseits und die Steuergebiete Bayerns, Württembergs und Badens andererseits, insbesondere die nachteiligen Wirkungen der zur Erhebung gelangenden Übergangsabgaben zeigte eine Petition deutscher Handelskammern an den Bundesrat(6).

---

6) Petition der Handelskammern an den Bundesrat zur Frage der Übergangssteuern zwischen Süddeutschland und der Norddeutschen Bier- und Branntweinsteuergemeinschaft. Unterzeichnet von den Handelskammern Kreis Baden, Dresden, Heidelberg, Karlsruhe, Köln, Mainz, Mannheim, Offenbach, Pforzheim und Stuttgart (Annalen des Dt.Reichs, 1885, S.352 ff.).

Die Petition ging davon aus, daß trotz des am 19.7.1879 erlassenen Gesetzes betreffend die Steuerfreiheit von Branntwein zu gewerblichen Zwecken -(RGBl S.259) Geltung im ganzen Deutschen Reich - sich mit der Zeit ein Brauch gebildet habe, mit Branntwein verarbeitete Erzeugnisse der Übergangssteuer zu unterwerfen. Die Petition berichtete nun, daß seit einigen Jahren weingeisthaltige Firnisse und Lacke zunächst in Bayern, dann auch in Preußen, Sachsen u.s.w. mit der Übergangssteuer belegt wurden, wenn sie in die betreffenden Gebiete eingeführt wurden. Dabei sei aber das Verfahren äußerst verschieden und willkürlich, die erhobenen Sätze ganz unterschiedlich, bald Einreihung in die höchste Steuerklasse, bald in die niedrigste, „je nach dem Ermessen des Steuerbeamten". Durch diese Unterschiedlichkeit würde eine künstliche Verschiebung der bestehenden industriellen Verhältnisse in den einschlägigen Branchen herbeigeführt, zu welcher keine Berechtigung vorliege. Ferner wurde in der Petition die Umständlichkeit der Versendung, Deklarierung u.s.w. beanstandet, die bereits so weit geführt habe, daß Kunden abwanderten. Weiterhin sei es vorgekommen, daß fremdländisches Parfüm billiger als inländisches angeboten werde auf Grund der erhöhten Übergangssteuern. Theoretisch sei das auch bei Firnis und Lack möglich, dessen Zoll 20.- M per 100 kg, die höchste Übergangsabgabe aber 26,- M per 100 kg betrage(7).

Diese Ausführungen zeigen, welche nachteiligen Wirkungen sich aus der uneinheitlichen Regelung der Branntweinsteuer im Deutschen Reich ergaben.

---

7) Eine Verabredung der Bundesregierungen, die a 1.6.1885 in Kraft trat, suchte diese Mängel zu beseitigen.

Ein weiterer Beweggrund für die StV war die bestehende Überproduktion an Branntwein, die unbedingt beseitigt werden mußte, wenn nicht schwere wirtschaftliche Schäden sich ergeben sollten. Die Überproduktion betrug 1884 und 1885 rund eine Million Hektoliter Branntwein(8). Diese sehr kritische Lage der deutschen Branntweinwirtschaft mußte durch die starken Konkurrenzkämpfe, die Preisunterbietungen u.s.w. eine immer weitergehende Verschlechterung erfahren. Eine wirksame und nachhaltige Hilfe war zur Rettung und Gesundung der deutschen Brennereien dringend notwendig. Die Rettung und Gesundung der deutschen Branntweinwirtschaft war aber nur dann möglich, wenn durch eine, gegebenenfalls sehr weitgehende Produktionseinschränkung, durch eine Regelung der Branntweinproduktion die bestehenden Zustände abgestellt wurden. Diese Regelung der Branntweinproduktion mußte aber, wenn sie richtig wirksam werden wollte, die gesamte deutsche Branntweinproduktion erfassen, sie konnte also an einer Einbeziehung der süddeutschen Staaten in die Reichsbranntweinsteuergemeinschaft nicht vorbeigehen.

Weiter war der Steuerertrag sowohl in der Reichsbranntweinsteuergemeinschaft wie auch bei den süddeutschen Staaten mäßig und zeigte sich kaum steigerungsfähig. Die gesunde Entwicklung des Reichsfinanzwesens litt unter diesen Verhältnissen(9), besonders jetzt, wo das Reich nach Mehreinnahmen verlangte. Ein Gesamtmehrertrag wäre aber auch aus der Branntweinsteuer zu erzielen, wenn sie einheitlich im ganzen Reich geregelt würde(10). Hierzu war aber wieder not-

---

8) Petzold, Branntweinwirtschaft und Branntweinsteuergesetzgebung in Deutschland S.32.
9) A.Wagner, Finanzwissenschaft IV, S.616.
10) H.Geffken, a.a.O., S.116.

wendig, daß die süddeutschen Staaten auf ihr in Art. 35, Abs.2 RV. von 1871 eingeräumtes Reservatrecht verzichteten. In diesem Zusammenhang interessieren die Gründe, warum die süddeutschen Staaten bisher nicht auf das Branntweinsteuerreservatrecht verzichteten und in die Reichsbranntweinsteuergemeinschaft eintraten.

Die süddeutschen Staaten begründeten ihr Nichteintreten in die Reichsbranntweinsteuergemeinschaft vorwiegend mit der verschiedenen Struktur der norddeutschen und der süddeutschen Brennereien, die Branntweinbesteuerung der Reichsbranntweinsteuergemeinschaft aber auf der Struktur der norddeutschen Brennereien aufbaue und damit für die süddeutschen Verhältnisse nicht verwendbar sei.

Es bestanden 1885/86 in den der Reichsbranntweinsteuergemeinschaft angehörenden Länder 8651 Brennereien, meist Mittel- und Großbetriebe, dagegen in Baden 27985, in Württemberg 14314, in Bayern 6492 Brennereien(11), vorwiegend Kleinbetriebe, zum größten Teil hauswirtschaftlich oder kleinhandwerksmäßig betrieben, bisweilen sogar noch auf recht primitive Art und Weise(12). In diesen hauswirtschaftlich und kleinhandwerksmäßig betriebenen Brennereien wurde etwa der dritte Teil der gesamten süddeutschen Branntweinproduktion erzeugt, ein Zustand, wie er in Norddeutschland um 1830 bestanden hatte, dann aber durch energische Konzentration überwunden wurde, so daß um 1887 nur etwa der dreißigste Teil der gesamten Norddeutschen Branntweinproduktion in solchen Betrieben hergestellt wurde(13).

---

11) J.Conrad, Die Branntweinsteuerreform..., Jahrbücher f.Nat.Ökonomie u.Statistik, NF Bd.15 S.4.

12) Ehle, Der Einfluß der dtsch. Branntweinsteuergesgb.S.10f. Petzold, a.a.O.S.22; Philippovich a.a.O. S.132.

13) Th.Laves, Die Entwicklung..., Schmollers Jahrbuch XI, S.455.

Eine große Unterschiedlichkeit zwischen der norddeutschen und der süddeutschen Brennereiwirtschaft bestand dann hinsichtlich der verwendeten Grundstoffe (Brennstoffe). Während die norddeutschen Brennereien neben Getreide und Melasse vorwiegend Kartoffeln als Grundstoffe verwendeten, waren es in den süddeutschen Brennereien Korn- und Steinobst, Weinhefen, Trübweine, Trester, Brauereiabfälle, Hefebrühen, teils auch Obst- u. Traubenweine. Diese Unterschiedlichkeit bei den verwendeten Grundstoffen wäre hinsichtlich des Anschlusses der süddeutschen Staaten an die Reichsbranntweinsteuergemeinschaft nicht von ausschlaggebender Bedeutung gewesen, wenn nicht die Ausbeutungsverhältnisse und Ausbeutungsmöglichkeiten bei den einzelnen Stoffen wieder ganz verschiedene gewesen wären(14).

Daneben bestanden die unterschiedlichen Herstellungskosten für Branntwein, die im Durchschnitt vor dem Krieg in Preußen 40 bis 45 M, in Württemberg 60 bis 65 M für das Hektoliter - für Bayern und Baden können ähnliche Verhältnisse angenommen werden - betrugen(15). Der Branntwein Württembergs, Bayerns und Badens mußte also bei gleicher Besteuerung wie der Branntwein Norddeutschlands wettbewerbsunfähig werden. Ein Eintritt der süddeutschen Staaten in die Branntweinsteuergemeinschaft hätte also bei den bestehenden Besteuerungsverhältnissen eine teilweise Vernichtung der kleinen süddeutschen Brennereien zur Folge gehabt, da

---

14) Hinsichtlich der Ausbeutungsverhältnisse siehe Ehle, a.a.O. S. 24.

15) v.Pistorius, Unser Steuerrecht, 2.Aufl.S.235. v.Pistorius gibt als Gründe für diese Unterschiedlichkeit höhere Löhne, höhere Stoffpreise und teuerere Kohlen an. S.auch Ginsberg, Die Deutsche Branntweinbesteuerung..., S.15 (billigere Rohstoffe und Arbeitskräfte).

sich diese gegen die Konkurrenz der größeren Brennereien Norddeutschlands nicht hätten zur Wehr setzen können(16). Eine Erhaltung dieser kleinen Brennereien war aber aus wirtschaftspolitischen Gründen notwendig und erwünscht.

Dies waren im wesentlichen die Gründe, welche die süddeutschen Staaten veranlaßten, ihr Branntweinsteuerreservatrecht nicht aufzugeben(17). Ein Reichsbranntweinsteuergesetz konnte also nur dann mit einer Annahme auch in den süddeutschen Staaten rechnen, wenn es diesen bestehenden Verhältnissen eine hinreichende Beachtung widmete.

Den Anlaß zur Branntweinsteuerreform von 1887 und damit auch zur Aufrollung des ganzen Problemkreises der Vereinheitlichung der Branntweinsteuer gab der steigende Finanzbedarf des Reichs(18), wie auch die Finanzlage der Einzel-

---

16) Die Verhältnisse wie sie z.B. in Hannover (S.Miquel im Rtg.v.11.5.1887; Reden III,S.205f.) und den zu der Branntweinsteuergemeinschaft gehörenden süddeutsch. Teilen Deutschlands (Th.Laves, Die Entwicklung der..., S.Schmollers Jahrb.XI,S.518)nach dem Zusammenschluß zur Branntweinsteuergemeinschaft eingetreten waren, mußten in dieser Hinsicht ein warnendes Beispiel für die süddeutschen Staaten sein. S.auch Philippovich,a.a.O.S.76f.

17) Von einer Aufzeichnung der zwar nicht unbedeutenden aber m.E. nicht ausschlaggebenden politischen Gründe(„Einheitsstaat") wurde abgesehen.

18) Siehe Motive der Steuervorlage des Branntweinsteuergesetzes von 1887, Sten.Ber.Anl. IV, Nr.90 S.788; Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.193,196; Ginsberg, a.a.O.S.1; J.Conrad,a.a.O.,., Jahrbücher f.Nat.u.Statistik, NF Bd.15 S.10f; Petzold, a.a.O.S.32; Ehle, a.a.O.S.27.

staaten, die durch das Sinken der effektiven Überweisungen des Reichs eine merkliche Verschlechterung -teilweise sogar erhebliche Defizite- erfahren hatte(Siehe Fußn.18 auf S.76).

2. Die gesetzliche Regelung(19).

Das am 24.6.1887 erlassene Gesetz, die Besteuerung des Branntweins betreffend (RGBL S.253), war so ausgestaltet, daß es den vom Norden abweichenden süddeutschen Verhältnissen Rechnung trug. Dies war dadurch erreicht worden, daß eine Kontingentierung eingeführt wurde, die es jeder Brennerei gestattete, eine bestimmte Menge Branntwein zu einem ermäßigten Steuersatz zu brennen.

Die Zuweisung eines hohen Kontingents an Bayern, Württemberg und Baden bestimmte diese, auf das ihnen in Art. 35 Abs. 2 RV. von 1871 zugestandene Reservatrecht zu verzichten und sich dem Reichsgesetz vom 24.6.1887 anzuschließen. Am 9.9.1887 wurde das Branntweinsteuergesetz vom 24.6.1887 in Baden, am 23.9.1887 in Württemberg und am 27.9.1887 in Bayern eingeführt. Damit war das Deutsche Reich ein einheitliches Branntweinsteuergebiet geworden (20).

---

19) Verhd.d.Rtg. 1887 Nr.90, 164,177. Sten.Ber. S.491, 523, 873, 918, 970, 1089.

20) Hohenzollern, das ein eigenes Branntweinsteuergesetz (Reichsgesetz v.15.11.1874, RGBL S.133) erhalten hatte, wurde durch die VO. vom 25.9.1887 ebenfalls der Reichsbranntweinsteuergemeinschaft angegliedert. Für Elsaß war die Eingliederung in die Reichsbranntweinsteuergemeinschaft bereits durch Gesetz vom 16.5.1873 vollzogen.

3. Wirkungen der Branntweinsteuervereinheitlichung.

Die allgemeinen Wirkungen der Branntweinsteuervereinheitlichung waren vor allem: Herstellung der Verkehrsfreiheit, Wegfall der Beschränkungen, Übergangsabgaben u.s.w.; auf sie soll aber hier nicht mehr näher eingegangen werden.

Auf die besonderen Wirkungen der StV weisen folgende Worte Adolf Wagners über das Branntweinsteuergesetz hin: „Diese große komplizierte Gesetzgebung von 1887 ist nach allem nicht nur eine Steuergesetzgebung, sondern zugleich mit eine solche zur Regelung der inländischen Spiritusproduktion"(21). Erst jetzt war es auf Grund der einheitlichen Branntweinsteuergesetzgebung möglich, das Brenngewerbe wesentlich zu fördern, die landwirtschaftlichen Brennereien zu erhalten, die kleinen Betriebe durch das Mittel der Kontingentierung hinreichend zu schützen, Maßregeln gegen die Überproduktion zu ergreifen (ebenfalls über das Kontingent), die Ausfuhr zu begünstigen, auf lohnende Inlandspreise hinzuwirken u.s.w.. Durch die Aufnahme einer großen Zahl von Aufgaben in das Branntweinsteuergesetz wurde es sehr kompliziert(22). Das konnte sich wieder nachteilig auf die fiskalischen Interessen auswirken.

In einer kurzen Betrachtung soll noch auf die Wirkungen der StV eingegangen werden, welche sich für Norddeutschland, d.h. die ehemalige Branntweinsteuergemeinschaft, und für Süddeutschland, d.h. Bayern Württemberg, Baden, ergaben.

---

21) Ad.Wagner, Finanzwissenschaft IV S.713 und 711.

22) Ad.Wagner, Finanzwissenschaft VI S.702; Miquels Reden III S.197 ff. Anmerkung.

Der damalige bayerische Finanzminister von Riedel, der erklärt hatte: „gerade für uns in Süddeutschland ist die Frage der Kontingentierung, in der wir allein einen Schutz gegen die Überflutung mit billigem östlichem Branntwein erblicken, entscheidend für den Anschluß"(23), erreichte, daß den süddeutschen Staaten ein Kontingent von 3 Liter pro Kopf gewährt wurde, während das der norddeutschen Staaten nur 4,5 Liter pro Kopf betrug. Das Kontingent von 3 Liter war für die süddeutschen Staaten sehr günstig, „eigentlich wäre das auf den Kopf treffende Alkoholquantum ein geringeres gewesen"(24). Die norddeutschen Brennereien kamen trotz der höheren Kopfquote weniger günstig dabei weg als die süddeutschen Brennereien (25). Die verschiedene Stellung, die das Kontingent den süddeutschen und den norddeutschen Staaten einräumte, zeigen folgende Zahlen: es wurden hergestellt 1887/88 pro Kopf der Bevölkerung von 1885 in Bayern 2,36 l, in Württemberg 0,55 l, in Baden 2,28 l (Kontingent jeweils 3 l!!), in den ostelbischen Provinzen 11,12 l (Kontingent 4,5 l)(26). Für die norddeutschen Brennereien war also die Festsetzung des Kontingents gegenüber der bisherigen Produktion eine wesentlich geringere, der Brenner mußte also, wenn er nicht mit dem höheren Steuersatz für kontingentfreien Branntwein belegt werden wollte, seine Produktion einschränken. Für die süddeutschen Staaten war dagegen die Festsetzung des Kontingents gegenüber der bisherigen Produktion ihrer Brenner eine höhere, die Brenner konnten also ihre Produktion noch steigern, ohne von dem höheren Steuersatz für den nicht kontingentierten Branntwein getroffen zu werden(27).

---

23) Entnommen aus Miquels Reden, III S.206.
24) Annalen d.Dt.Reichs, 1909 S.318.
25) Ad.Wagner, Finanzwissenschaft IV S.706.
26) Ginsberg a.a.O., S.15.
27) Ad. Wagner, Finanzwissenschaft IV S.709.

Die weitere Entwicklung der Branntweinwirtschaft in Norddeutschland und Süddeutschland zeigt folgende Zahlenaufstellung(28):

Verteilung des Gesamtkontingents auf die norddeutschen und süddeutschen Staaten
(in 1000 hl)

Jahr	Gesamtkonting.	davon entfiel auf	
		Nordd.	Südd.
1887/88-1892/93	2109	1838	270
1893/94-1897/98	2224	1945	279
1898/99-1902/03	2222	1949	273

Gesamterzeugung an Branntwein im Deutschen Reich
(in 1000 hl)

Jahr	Gesamterzeugg.	davon entfiel auf	
		Nordd.	Südd.
1887/88-1892/93	2979	2760	220
1893/94-1897/98	3292	3017	275
1898/99-1902/03	3831	3535	296

Aus dieser Zahlenaufstellung ersehen wir, daß es den süddeutschen Brennereien, deren Gesamterzeugung im Betriebsjahr 1887/88 175.089 hl betragen hatte, viele Jahre hindurch möglich war, ihre Erzeugung beträchtlich zu steigern, ohne dabei aber das zugewiesene Kontingent zu überschreiten. Erst seit Beginn der neunziger Jahre überschritten Baden und Bayern ihr Kontingent, Württemberg dagegen nutzte dasselbe auch in den ersten Jahren des 20.Jhdt. noch nicht völlig aus(29).

---

28) Ehle,a.a.O. S.50.
29) Ginsberg, a.a.O. S.15.

Ganz anders war dagegen die Lage bei den norddeutschen Staaten. Da das Kontingent der norddeutschen Brennereien nur etwa 45 % der Erzeugung von 1887 betrug(30), wurden diese oft gezwungen, das Kontingent zu überschreiten. Die Unmöglichkeit einer anderweitigen Verwertung der Kartoffeln bzw. der notwendige Futterbedarf (Schlempe),der auf eine andere Art nur schwer gedeckt werden konnte, gaben hierzu den Anlaß(31). Die süddeutschen Brenner waren also gegenüber den norddeutschen durch die StV zu beträchtlichen Vorteilen gekommen.

Beträchtliche finanzielle Vorteile erlangten die süddeutschen Staaten noch aus dem an die Einzelstaaten überwiesenen Aufkommen der Branntweinsteuer. So berichten die Annalen des Deutschen Reichs, 1909,betr. Bayern(32): „Es ergab sich eine beträchtliche Mehreinnahme gegenüber dem bisherigen Ertrag aus der eigenen Branntweinsteuer. Um derartige finanzielle Vorteile auf dem Gebiete der Landesgesetzgebung zu erreichen, hätte Bayern seine damalige Branntweinsteuer im Falle eines Nichteintretens in die Branntweinsteuergemeinschaft um mindestens das Siebenfache erhöhen müssen, was zum Ruin seiner Brennereien geführt hätte." Und A.Buchenberger berichtet von Baden(33): „daß dasselbe unter Aufgabe seines Reservatrechts der deutschen Branntweinsteuergemeinschaft mit erheblich finanziellem Vorteil für das Land beitrat". An einer anderen Stelle berichtet Buchenberger noch von einer gewissen Geldüberfülle in der Generalstaatskasse, die im wesentlichen verursacht sei durch „reichlichere Zuschüsse vom Reich her, seit dem Eintritt Badens

---

30) Ehle, a.a.O. S. 34.
31) Petzold, a.a.O. S.39.
32) Annalen d.Dt.Reichs, 1909,S.322
33) A.Buchenberger, Finanzpolitik und Staatshaushalt... S.29.

in die Branntweinsteuergemeinschaft"(34). Baden verlor rd. 500 000 M eigene Einnahmen und erhielt rd. 4 Millionen, ohne Berücksichtigung der sich ergebenden Minderung der Matrikularbeiträge(35). Auch W. Gerloff betont, „daß der Beitritt der süddeutschen Staaten schon aus finanziellen Gründen empfehlenswert erscheinen mußte(36); Ginsberg schreibt, daß die Verteilung des Steueraufkommens einen Gewinn für die süddeutschen Staaten bedeutete, denen die Branntweinsteuerreform von 1887 kostspielige Reservatrechte genommen hätte und gleichzeitig eine Quelle reichlicher Zuwendungen erschlossen hätte(37).

Diese beträchtlichen finanziellen Vorteile ergaben sich aus der Art der Verteilung des Branntweinsteueraufkommens im Reich. Die Verteilung auf die einzelnen Länder erfolgte nämlich nach Maßgabe der matrikularmäßigen Bevölkerung und nicht nach dem Steueraufkommen der einzelnen Länder selbst. In letzterem Falle wären die süddeutschen Staaten nicht zu diesen finanziellen Vorteilen, wie sie sich bei der Verteilung nach dem anderen Schlüssel ergaben, gekommen(38), denn der Branntweinverbrauch betrug 1885/86 pro Kopf der Bevölkerung in Baden 0,34 Liter, in Bayern 0,39 Liter, in Württemberg 0,47 Liter gegen 1,35 Liter in der Branntweinsteuergemeinschaft(39). Die Nettoerträge einschließlich Zoll und Übergangsabgaben betrugen im Etatjahr 1886 in Bayern 1 943 750 M (0,36 M pro Kopf der Bevölkerung von 1885), in Württemberg 979 953 M (0,49 M pro Kopf der Bevölkerung von 1885), in Baden 368 585 M

---

34) A.Buchenberger, Finanzpolitik und Staatshaushalt... S. 17.
35) E.v.Philippovich, a.a.O.S.183 f.
36) Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.197.
37) Ginsberg, a.a.O. S.24.
38) Ehle, a.a.O. S.30.
39) J.Conrad,a.a.O., Jahrb.f.Nat.u. Statistik NF Bd.15 S.4.

(0,23 M pro Kopf der Bevölkerung von 1885) gegen 46 005 296 M in der Steuergemeinschaft (1,23 M pro Kopf der Bevölkerung von 1885) (40).

Dieser Verzicht der norddeutschen Staaten auf einen Teil ihres Branntweinsteueraufkommens zugunsten der süddeutschen Staaten war ein Opfer, das die norddeutschen Länder aus politischer Rücksicht im Interesse des Reichs auf sich genommen haben. Damit bewiesen die norddeutschen Staaten erneut ihre Opferwilligkeit im Interesse des einheitlichen Reichsgebiets, des einheitlichen Wirtschafts-, Handels- und Verkehrsgebiets. Konnte man diese Opferwilligkeit auch von den süddeutschen Staaten, besonders von Bayern, hinsichtlich der noch ausstehenden Vereinheitlichung der Biersteuer erwarten?(41)

II. Die Steuervereinheitlichungsbewegung in den Ländern.

Die Finanzreformbewegung in den einzelnen deutschen Ländern, auf die bereits im Vorhergehenden (S.57/58 f) aufmerksam gemacht wurde und deren Kennzeichen die Subjektivierung der Ertragssteuern bzw. der Übergang zur Personalsteuer war, hatte mit der Finanzreform von 1879 eine neue Grundlage gefunden, auf welcher sich eine Weiter-

---

40) Ginsberg, a.a.O. S. 2.

41) Die damalige Erklärung des bayr. Finanzministers v.Riedel: „Wenn auch Bayern der Branntweinsteuergemeinschaft beitreten werde, so dürfe daraus nicht geschlossen werden, daß Bayern auch auf seine Reservatrechte in der Bierbesteuerung verzichten wolle", mußten in dieser Angelegenheit skeptisch stimmen. (Miquels Reden, III, S.20 Anmerkung).

entwicklung durchführen ließ. Wenn aber trotz der günstigen Grundlage für die Weiterbildung der Reformbewegung nicht das erreicht wurde, was hätte erreicht werden können, so hatte dies seine Ursache zunächst darin, daß es an einer richtungsweisenden Gesetzgebung mangelte. Vergeblich blickten die verschiedenen deutschen Länder auf Preußen, das doch schon in so vielen Fällen der Schrittmacher und Führer von Reformen gewesen war. Da aber Preußen nichts unternahm, blieb es den einzelnen Ländern selbst überlassen, den ihnen geeignet erscheinenden Weg zu finden.

Noch unangenehmer machte sich aber das hin und her von Matrikularbeiträgen und Überweisungen bemerkbar(42). Diese schwankenden Verhältnisse gestatteten keine normale Budgetentwicklung. Das mußte sich ebenfalls nachteilig auf die Reformbewegungen auswirken, denn nur bei einer gesunden und vor allem ruhigen Budgetentwicklung war es möglich, die notwendigen Grundlagen für den Aufbau und das Einspielen neuer Steuergesetze zu gewährleisten.

Die Überweisungen des Reichs und ihre Verwendung in den einzelnen Ländern mußten fernerhin den Reformbewegungen Abbruch tun. Die Überweisungen wurden nämlich zu Freistellungen und Steuererleichterungen verwendet, obwohl sie hierzu infolge ihres schwankenden Charakters überhaupt nicht geeignet waren. Infolge dieser durch die Überweisungen des Reichs ermöglichten Steuererleichterungen in den Ländern verminderte sich deren Interesse an neuen Steuerreformen.

Diese Momente bewirkten, daß die Reformbewegung, die in den siebziger Jahren lebhaft eingesetzt hatte, in dem auf die Zoll- und Finanzreform von 1879 folgenden Jahrzehnt nur wenige Reformen durchsetzte. In folgenden Ländern konnten

---

42) S.die Zitierungen Buchenbergers und Georgis bei W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.284

weitere Fortschritte gemacht werden:

Baden: Einführung einer allgemeinen Einkommensteuer durch Gesetz vom 20.6.1884 („die bedeutendste Steuerreform im zweiten Jahrzehnt nach der Reichsgründung", W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.289).

Hessen: Gesetz betreffend die allgemeine Einkommensteuer vom 8.7.1884 (mit diesem Gesetz wurde an den bestehenden Grundlagen der Einkommensteuer nichts geändert, es erfolgten nur Änderungen hinsichtlich einer besseren und gerechteren Verteilung der Steuerlast).

Sachsen: Gesetz vom 27.3.1886,- Umwandlung des bestehenden gemischten Steuersystems in ein Personalsteuersystem.

Die Steuerreformbewegung, an die man so große Hoffnungen und Erwartungen geknüpft hatte, war auf einem toten Punkt angekommen und schien sich ihrem Ende zu nähern. Was hatte die bisherige Reformbewegung hinsichtlich der StV geleistet? Diese Steuerreformbewegung hatte viel für die StV geleistet, und zwar insofern, als sie mit ihrer Subjektivierung der Ertragssteuern die langsam erstarrenden Ertragssteuersysteme der einzelnen Länder wieder in Bewegung brachte, die Umbildung zum Personalsteuersystem propagierte und das Steuersystem der einzelnen Länder auf diesen Punkt ausrichtete. Hiermit hatte diese Steuerreformbewegung die Vorarbeiten geschaffen, die für das Schlußstück der einheitlichen Ausgestaltung notwendig waren. Dieses Schlußstück hat dann Preußen mit seiner Miquelschen Reform 1891-1893 geliefert, welche die bisherige Steuerreformbewegung abschloß und gleichzeitig den Grundstein legte zu einer neuen und letzten Steuerreform und Steuervereinheitlichungsbewegung; diese neue Reformbewegung hatte die einheitliche Ausgestaltung der Landes- und Gemeindesteuersysteme in formeller

und materieller Hinsicht zum Ziel (43).

---

43) Die Miquelsche Steuerreform von 1891/93 fiel zeitlich gesehen nicht mehr in die Aera der Bismarckschen Finanzpolitik, denn Bismarck hatte bereits am 18.3.1890 sein Entlassungsgesuch eingereicht, das preußische Einkommensteuergesetz war aber erst am 24.6.1891 erlassen worden. Miquel selbst war auch erst am 27.6.1890 als preussischer Finanzminister berufen worden. Die Einbeziehung der Miquelschen Reform in diesen Zeitabschnitt erfolgte aus gedanklichen Gründen.

D. Die weitere Entwicklung der Steuervereinheitlichung bis zum Ausbruch des Weltkriegs (1891-1913).

Die in der Zoll- und Finanzreform von 1879 festgelegte Aufteilung der Steuern bestimmte, daß sich das Reich auf dem Gebiete der indirekten Steuern, die Länder und Gemeinden auf dem Gebiete der direkten Steuern betätigen sollten. Hinsichtlich der StV bestanden also unter Zugrundelegung des bisher Erreichten und der in der Zoll-und Finanzreform von 1879 festgelegten Aufteilung der Steuern folgende Aufgaben: Aufgabe des Reichs war es, die immer noch nicht einheitliche Biersteuer im Deutschen Reich zu vereinheitlichen; außerdem hatte es noch bestimmte Vereinheitlichungen bei den Stempelsteuern durchzuführen. Aufgabe der Länder und Gemeinden war es, die direkten Steuern (Einkommen-, Vermögen-, Ertragsteuern) einheitlich auszugestalten.

Die folgenden Ausführungen zeigen jedoch, daß auf Grund bestimmter Verhältnisse eine Verschiebung in den Aufgaben des Reichs, und der Länder und Gemeinden eintrat, und daß auch damit der Gang der StV eine Verschiebung erfahren mußte. Die Aufgaben des Reichs hinsichtlich der StV beschränkten sich jetzt nicht mehr auf das Gebiet der indirekten Steuern. Der Aufgabenkreis des Reichs erfuhr eine Erweiterung, da jetzt auch die StV einiger bestimmter direkter Steuern in den Aufgabenkreis des Reichs einbezogen wurde.

I. Beweggründe für die weitere Entwicklung der Steuervereinheitlichung bis 1913.

Bestimmte Erkenntnisse und Erwägungen bildeten die Beweggründe für den Fortgang der StV bis zum Ausbruch des Weltkriegs. Diese Beweggründe für die Steuervereinheitlichung bis 1913 sollen zuerst dargestellt werden. Zwar beschäftigte sich das Reich mit der Vereinheitlichung vieler und ganz verschiedener Steuern; dennoch gelten aber für die verschiedenen Vereinheitlichungen die gleichen Beweggründe. Aus diesem Grunde mag die Vorwegnahme der Beweggründe gerechtfertigt sein.

1. Zu Anfang der neunziger Jahre stellte die unaufhörliche Steigerung des Staatsbedarfs neue und in derartigem Ausmaße bisher nicht gekannte Anforderungen an das Reichsfinanzwesen. Insbesondere war es der unablässig wachsende Bedarf für militärische Zwecke und für die Landesverteidigung(1), der die Reichsfinanzlage immer ungünstiger werden ließ und schließlich zu einem dauernden Mißverhältnis zwischen Bedarf und Deckung führte. Es kam zur Reichsfinanznot, die im wesentlichen dadurch bedingt war, daß die vornehmlich in Betracht kommenden Mittel nicht in ausreichender Höhe bisher zur Verfügung standen(2). Es war unbedingte Notwendigkeit, das Gleichgewicht zwischen Einnahmen und Ausgaben herbeizuführen, die Einnahmen und Ausgaben des Reichs in Einklang zu bringen. Die Steigerung der eigenen Einnahmen des Reichs, der nächstliegende Weg, zeigte sich bald als nicht gangbar, denn als anfangs der neunziger Jahre mit den neuen Anforderungen an den Reichstag herangetreten wurde, machte sich seitens des Reichstags eine starke Abneigung gegen neue Steuerbewilligungen bemerkbar.

---

1) Gerloff, Hdb.f.Fin.Wiss. III S.23 u. 34.
2) A.Wagner, Die Reichsfinanznot und die Pflichten ..... S.9.

Ausschlaggebende Parteien wollten nichts von neuen, die Massen belastenden indirekten Steuern wissen (3). Es schien also angebracht, andere Grundsätze für die Deckung der Ausgaben aufzustellen. Daß aber die Deckungsfrage nur lauten konnte: „anderweite Regelung des Verhältnisses der Reichsfinanzen zu den Finanzen der Bundesstaaten"(4) und nicht „neue Anleihe" oder „erhöhte Matrikularbeiträge", zeigen die folgenden Ausführungen.

2. Nachdem der Krieg von 1870/71 dem Deutschen Reich eine Kriegsentschädigung von 5 Milliarden frz. Franken eingebracht hatte, setzte die Anleihewirtschaft des Reiches schon vor 1886 wieder stark ein und erreichte 1888 die erste Milliarde Schulden (kleine Schulden verschiedener Verwaltungszweige). Die zweite Milliarde, vorwiegend Heeresschulden, wurde im Jahre 1894 erreicht, die dritte Milliarde - insbesondere Flotte-, Heeres- und Kolonialschulden - im Jahre 1903 und die vierte Milliarde - Rüstungskredite, Finanznotkredite - im Jahre 1907(5).

Diese beträchtliche Schuldsumme ließ sich unschwer aus dem dauernden Mißverhältnis zwischen Bedarf und Deckung erklären. Die Anleihewirtschaft durfte nicht weiter ausgedehnt werden, vielmehr mußte mit ihr gebrochen(6) und die bestehende Schuld abgetragen werden. Die nachteiligen Folgen der Defizit- und Anleihewirtschaft des Deutschen Reichs zeigten(7), wie dringlich dieser ganze Fragenkreis geworden war und ließen es angebracht erscheinen, die weiter bevorstehenden, vorwiegend militärischen Zwecken dienenden

---

3) Gerloff, Hdb.Fin.Wiss. III S.34.
4) Sydow: Aufgaben und Wege der Reichsfinanzreform, Deutsche Rundschau 1908/09 S.3.
5) W.Gerloff, Hdb.Fin.Wiss. III S.24.
6) Sydow, a.a.O. S.3.
7) Siehe die Darlegung in „Die Reichsfinanzreform. Ein Führer", S.56.

Aufwendungen nicht auf dem Weg der Anleihe zu decken.

3. Bismarck hatte die Matrikularbeiträge wie folgt gekennzeichnet: „.... die Matrikularumlage ist ungleich und ungerecht in dieser Verteilung. Die Konsolidation des Reichs, der wir ja alle zustreben, wird gefördert, wenn die Matrikularbeiträge durch Reichssteuern ersetzt werden"(8). Sehr nachteilig hatte sich im Verlaufe ihrer bisherigen Erhebung der rohe Verteilungsmaßstab(9) gezeigt, der ihnen ja auch bald die Bezeichnung „Kopfsteuer" eingetragen hatte. In der Tat war ihre Bemessung unbillig(10). Die Ablehnung der Matrikularbeiträge und die Forderung ihrer Beseitigung stützte sich weiter auf die ungünstigen Verhältnisse, in welche die Länder durch die Matrikularbeiträge geraten waren. Die Unberechenbarkeit des Eintritts und der Höhe der Matrikularpflicht, die verfassungsmäßige Verpflichtung der Einzelstaaten, für alle in den ordentlichen Einnahmen des Reichs keine Deckung findenden ordentlichen Ausgaben einzustehen(11), konnte sich nur nachteilig für die Einzelstaaten auswirken und mußte die Beseitigung dieses Zustandes fordern.

Diese wenigen angeführten Gründe zeigen, daß zunächst eine weitere Inanspruchnahme der Länder mit Matrikularbeiträgen zu vermeiden, daß die Deckung des gestiegenen Staatsbedarfs mit ihrer Hilfe nicht durchführbar war. Weiterhin zeigen noch die angeführten Gründe, daß an die Beseitigung der Matrikularbeiträge herangegangen werden mußte, um die nachteiligen Wirkungen abzubauen und umzugestalten. Daß bei dieser Beseitigung

---

8) zit.nach Gerloff, Matrikularbeiträge und ...S.11
9) W.Gerloff, Hdb.Fin.Wiss. III S.26.
10) Fuisting, Das Gesamtsteuersystem... Finanzpolitische Zeit- und Streitfragen, S.90.
11) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.442.

keine indirekten Steuern zur Deckung des Einnahmeausfalls des Reichs herangezogen werden konnten, ist nach den bisherigen Darlegungen selbstverständlich. Die Beseitigung der Finanznot konnte nur durch „eine Verständigung über die Beteiligung des Reichs an direkten Steuern"(12) zum Ziel geführt werden. Treffend schrieb Sieveking: „Die Staaten müssen sich darüber klar sein, daß die Beseitigung nur bei Gewährung einer beweglichen direkten Reichssteuer möglich ist."(13)

4. Wie bereits die im Vorhergehenden angeführten Beweggründe die Notwendigkeit ergaben, direkte Steuern zu Reichssteuern zu erheben, so zeigt auch die bisher noch nicht erfolgte und jetzt dringend geforderte sozialpolitische Ausgestaltung des Reichssteuerwesens die Notwendigkeit, direkte Steuern in das Reichssteuerwesen einzubeziehen.

Die sozialpolitische Ausgestaltung des Reichssteuerwesens lag bisher nicht in den Händen des Reichs selbst, sondern war Aufgabe der Länder. Reichstag und Parteien hatten zunächst 1879 und dann auch noch später den Standpunkt vertreten, daß eine sozialpolitische Ausgestaltung nur in der einzelstaatlichen Finanzgesetzgebung erfolgen könne(14). Zu ihrer Durchführung sollten die Überweisungen des Reichs verwendet werden. Wenn auch besonders unter der Bismarckschen Finanzpolitik reichliche Überweisungen an die Länder gegangen waren, blieb doch die Beseitigung oder Ermäßigung direckter Steuern bescheiden(15), die sozialpolitische Ausgestaltung ließ Wünsche übrig(16),

12) W.Gerloff, Hdb.Fin.Wiss. III S.34/35.
13) Sieveking, Die Kernpunkte der Reichsfinanzreform, S.24.
14) W.Gerloff, Die Reichsfinanzgesetzgebung von 1913, S.291.
15) W.Gerloff, Die neuere Finanzgesetzgebung..S.682.
16) Ders. ebenda S.682; Hdb.d.Fin.Wiss. III S.34ff.

die verhältnismäßige Belastung war bestimmt nicht erreicht worden(17).

Dieser Zustand und seine Wirkungen erfuhren noch eine Verstärkung durch die Zollpolitik, die eine ständige Vermehrung der Zollpositionen brachte und, was besonders sozialpolitisch wenig erfreulich war, vorwiegend wichtige Agrarprodukte zollpflichtig machte und damit die unteren, weniger bemittelten Klassen verhältnismäßig stärker belastete. Es konnte also nicht mehr angängig sein, die dringend notwendigen Einnahmemehrungen allein mit den Verkehr und den Verbrauch belastenden Abgaben herbeizuführen.

Auch die steuerliche Aufbringung der dem Reich zufallenden Kosten der Sozialpolitik machte eine Änderung in der Mittelbeschaffung des Reichs erforderlich. Zutreffend schrieb H.Köppe(18): „Will man diesen Klassen nicht das, was man ihnen in die eine Tasche hineinsteckt, dem Werte nach aus der anderen Tasche wiederherausnehmen, so muß die steuerliche Aufbringung der dem Reich zufallenden Kosten der Sozialpolitik unter ausgiebiger Mitheranziehung des Vermögenbesitzes geschehen". Dem Vermögenbesitz war eine größere steuerliche Leistungsfähigkeit zuzuordnen. Der Reichstag, der Bundesrat, die Parteien erachteten es daher als ihre Pflicht, die Verwirklichung des Prinzips der gerechten Lastenverteilung unter stärkerer Heranziehung der Leistungsfähigeren und Schonung der wirtschaftlich Schwächeren nicht nur in den einzelnen Steuersystemen der Länder, sondern auch im Steuersystem des Reichs herbeizuführen. Um so mehr mußten sie zu diesem Entschluß kommen, als mit der Verwirklichung des Prinzips der gerechten Lastenverteilung auch die indirekten Steuern wieder schärfer erfaßbar waren(19).

17) Ad.Wagner, Die Reichsfinanznot ... S.23.
18) Die Aufgaben der Reichsfinanzreform. Annalen des Deutschen Reichs, 1909. S.3.
19) A.Wagner, Die Reichsfinanznot ..., S.33.

5. Obwohl versucht wurde, die Ausgleichung der mit den indirekten Steuern des Reichs verbundenen Härten durch die Besteuerung der Länder und Gemeinden als durchgeführt hinzustellen(20), zeigte sich doch, daß bei der im Bundesstaat üblichen Überlassung der direkten Steuern an die Länder dieser Ausgleich nicht und jedenfalls aus mancherlei naheliegenden Gründen nicht oder nur sehr schwierig zu bewirken war(21). Es bestand zwischen der indirekten Besteuerung des Reichs und der direkten der Bundesstaaten keine genügende Verbindung, durch welche die Wirkungen beider Steuerarten auf die Steuerpflichtigen zu einer ordentlichen Ausgleichung kommen konnten(22).

Es ergab sich also die Notwendigkeit, daß das Reichssteuerwesen diesen geforderten Ausgleich aus eigener Kraft herbeiführte. Die bisher im Reichssteuerwesen neben den Verbrauchssteuern und Zöllen erfolgte Ausbildung der Stempelabgaben machte aber einen derartigen Ausgleich nur zum Teil möglich. Zu seiner vollständigen Durchführung mußten dem Reichsteuerwesen neue Steuern, und zwar direkte, welche die mittleren und höheren Klassen stärker trafen, zugewiesen werden(23).

6. Bei der Betrachtung des Aufbaus des Steuersystems war man zu der Erkenntnis gekommen, „daß nicht nur Einkommen und Vermögen den besten Maßstab steuerlicher Leistungsfähigkeit bilden, sondern daß ein einseitig auf Steuern vom Verkehr und Verzehr aufgebautes Abgabensystem sozial- und finanzpolitisch gleich unerwünscht ist:

---

20) So von J.Wolff, Die Reichsfinanzreform... S.135.Siehe auch A.Wagner Die Reichsfinanznot ...,S.21.
21) A.Wagner, Finanzwissenschaft III 2.Aufl.,S.299.
22) Ders. ebenda, S.298.
23) Sieveking, a.a.O. S.12.

„denn es schont die großen Steuerkräfte und es ist in seinen Erträgen von den Wellenbewegungen des Wirtschaftslebens stark abhängig"(24).

Die an diese Erkenntnis anknüpfenden Betrachtungen mußten also dahin führen, die bisherige Beschränkung des Steuerwesens des Reichs auf Zölle und indirekte Verbrauch- und Verkehrssteuern als finanz- und sozialpolitisch bedenklich anzusehen und die Aufhebung dieses Zustandes fordern. Aber auch das Steuerwesen der einzelnen Länder konnte nicht als finanzpolitisch genügend bezeichnet werden. Der in den einzelnen Landessteuersystemen vollzogene einseitige Ausbau der direkten Steuern und die immer stärkere Zurückdrängung sowohl der staatlichen wie auch der kommunalen Verbrauchsbelastung hatte ebenfalls dazu geführt, daß ein bestimmter Teil vorhandener Steuerkraft nicht erfaßt wurde. Dieser Zustand mußte gleichfalls eine Änderung erfahren, wenn dieselbe auch nicht so dringlich war, wie diejenige des Reichssteuerwesens.

Diese Überlegungen bezüglich des Aufbaus des Steuerwesens mußten also ebenfalls dahin führen, eine Neueinteilung aller Steuern anzustreben, und zwar so, daß sowohl direkte wie indirekte Steuern jeweils zu einem Steuersystem zusammenzufassen waren.

7. Weiterhin bestanden im Steuerwesen der Länder und Gemeinden immer noch gewisse Verschiedenartigkeiten, die eine Beseitigung der mit ihnen verbundenen nachteiligen Wirkungen forderten. Da im Vorhergehenden an verschiedenen Stellen, insbesondere in der Einleitung, auf die Verschiedenartigkeiten und ihre Wirkungen bereits näher eingegangen wurde, erübrigt sich hier eine nähere Darlegung.

---

24) Ad.Wagner: Reichsfinanznot ...., S.22 u. 32.

8. An sonstigen Erkenntnissen und Erwägungen ist zunächst die im Reiche weiter fortschreitende Festigung zu nennen, die zu einem immer festeren Zusammenschluß hinführt und so allmählich die frühere Aufteilung der Steuern mehr und mehr verwischte.

Die Verkettung der großen Reichsfinanzverwaltung auf der einen Seite mit 26 Staatsfinanzwirtschaften verschiedenen Umfangs auf der anderen Seite hatte sich im Laufe der Jahre besonders aus verwaltungstechnischen Gründen als ungünstig erwiesen. Eine finanzielle Verselbständigung der einzelnen Finanzwirtschaften unter gleichzeitiger Zusammenschließung der kleineren und kleinsten Finanzwirtschaften zu größeren Einheiten erschien deshalb angebracht.

Auch die allgemeine Erkenntnis, daß die Ordnung der Reichsfinanzen eine Lebensfrage für das Reich und seine Gliedstaaten war und daß einem Jeden Opfer zugemutet werden mußten, erleichterte die Durchführung der Neuverteilung der Steuern auf die Steuersysteme des Reichs, der Länder und Gemeinden.

Nicht zuletzt zeigten auch die angestellten Betrachtungen über das Steuerwesen des Reichs unter dem Gesichtspunkte des Kriegsfalls die Reformbedürftigkeit des gesamten Steuerwesens. Die finanzielle Aufrüstung, die ein Krieg erfordert und die zum größten Teil wohl über das Steuersystem vollzogen werden muß, war bei der jetzigen Verteilung der Steuern nicht möglich, da eine gleichmäßige Heranziehung aller Bürger nicht gewährleistet war. Angesichts der politischen Verhältnisse war aber auch unter diesem Gesichtspunkt eine Neuverteilung der Steuern und ein Neuaufbau des Reichsfinanzsystems notwendig.

Zusammenfassung: Die im Vorhergehenden dargestellten Beweggründe der Steuervereinheitlichungsbewegung vom Ende der Bismarckschen Finanzpolitik bis zum Ausbruch des Weltkrieges zeigen, verglichen

mit den Beweggründen der früheren Steuervereinheitlichungen, dahingehend eine Verschiebung, daß die bisher im Vordergrund stehenden ökonomischen Beweggründe jetzt zugunsten der finanz- und sozialpolitischen Beweggründe zurückgetreten sind. Diese Verschiebung ergab sich insbesondere daraus, daß sich in diesem Zeitabschnitt die StV auf andere Steuern als die früheren Steuervereinheitlichungen bezog.

Weiter zeigt sich noch folgende Wandlung: Das Moment der Verschiedenartigkeit der Steuern, das bei der Vereinheitlichung z.B. der indirekten Steuern ein ausschlaggebender Beweggrund war, hat in der jetzigen Steuervereinheitlichungsperiode an Bedeutung verloren, ist aber nicht völlig bedeutungslos geworden. Das Moment der Verschiedenartigkeit mußte ja auch in dem Augenblick an Bedeutung für eine StV verlieren, als die Länder, und teils auch die Gemeinden dazu übergingen, Steuerregelungen anderer Länder oder Gemeinden direkt zu übernehmen oder nachzuahmen, so daß sich eine gewisse Einheitlichkeit bereits herausgebildet hatte. Je größer aber diese vor der eigentlichen Vereinheitlichung im Reich bereits erfolgte Annäherung in den Ländern oder Gemeinden war, desto leichter konnte das Reich die Steuervereinheitlichungen durchführen, desto weniger Übergangsschwierigkeiten und Auswirkungen mußten sich bei diesen ergeben.

II. Der Gang der Steuervereinheitlichung.

a) Die Steuervereinheitlichung des Reichs (25).

1. Die Finanzreform von 1893/94.

Nachdem am Anfang der neunziger Jahre in der Deckungsfrage der Heeresvorlagen keine Einigung erzielt werden konnte, kam es im Jahre 1893 zum Erlaß einer Reihe von Steuergesetzentwürfen, von denen neben der Tabaksteuerreform besonders interessieren der Entwurf von Reichsstempelabgaben und der Entwurf des Reichsweinsteuergesetzes.

Mit dem Entwurf des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben(26) wurde die bisher schon eingeschlagene Richtung in der Reichsfinanzpolitik, nämlich die Vereinheitlichung bzw. einheitliche Ausgestaltung aller den Handel und Verkehr belastenden Abgaben, weiter beschritten. In diesem Sinne sah auch der Entwurf die Erweiterung der Stempelpflicht auf Quittungen, Schecks und Frachtpapiere vor.

Von einer uneinheitlichen Weinbesteuerung in Deutschland konnte nicht gesprochen werden, da nur Württemberg, Baden und Elsaß eine Landesweinsteuer - allerdings unterschiedlich - erhoben. Die in dem Entwurf des Reichsweinsteu-

---

25) In dem Rahmen dieser Arbeit kann nur das wirklich Erreichte Berücksichtigung finden. Die Unzahl von Anträgen, Forderungen, Anregungen und Tendenzen zur Vereinheitlichung, die besonders in dieser Periode der StV auftraten, konnte nur in einem sehr geringen Umfange berücksichtigt werden.

26) Verhd.d.RT 1892/93 Drucks. Nr.51; 1893/94 Nr.52. Annalen 1894 S.569.

ergesetzes(27) vorgesehene Besteuerung sollte demgemäß keine Vereinheitlichung uneinheitlicher Steuern durchführen, sondern wollte vielmehr die im Genuß des Weins zum Ausdruck kommende Leistungsfähigkeit der Konsumenten erfassen, wozu ja um so mehr Veranlassung bestand, als Bier und Branntwein im ganzen Bundesgebiet in erheblichem Umfange zur Deckung der öffentlichen Ausgabenbedürfnisse herangezogen wurden. Wenn es trotzdem zu einer Ablehnung des Gesetzentwurfes kam(28), so waren hierfür die sehr nachteiligen Wirkungen einer Reichsweinsteuer maßgebend, ferner steuertechnische Gründe sowie die Unbedeutendheit des Steuerertrags.

Angenommen wurde der Entwurf des Gesetzes betreffend die Erhebung von Reichsstempelabgaben(29), der nach verschiedenen Abänderungen am 27.4.1894 (RGBl. S.364, 381) Gesetz wurde.

Wenn also der Reformversuch von 1893/94, der sog. Miquelsche Reformversuch, scheiterte, dann hat dies u.a. seinen Grund darin, daß Stimmen laut wurden, die zuerst einen Ausbau der direkten Steuern in den Ländern und deren Heranziehung forderten, ehe weitere Erhöhungen von indirekten Steuern vorgenommen werden sollten. Kennzeichnend hierfür waren die Ausführungen des Zentrumführers Lieber im Reichstag(30),

---

27) Verhd.d.RT 1893/94 Nr.54; Annalen 1894 S.317ff; H.Linschmann, Die Reichsfinanzreform von 1909, S.59.

28) Ad.Wagner, Finanzwissenschaft IV S.720 f. - H.Fitz, Die Weinsteuer, S.36 ff.-B.Fuisting, Das Gesamtsteuersystem..., Finanzpolitische Zeit- und Streitfragen, S.52. - A.Begemann, a.a.O. S.77. - R.Müller, Die Einnahmequellen des Deutschen Reichs, S.34. - W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.325.

29) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.331.

30) Ders., ebenda S.328 f.

der zeigen konnte, daß bereits 1887 dieselben Gedankengänge aufgetaucht waren.

2. Die Flottengesetze von 1898/1900.

Ihren eigentlichen Niederschlag fanden die im Vorgehenden aufgezeichneten Gedankengänge erst in der sog. Deckungs- oder Verbrauchssteuerklausel in dem Flottengesetz von 1898(31):

> „Soweit die Summe der fortdauernden und einmaligen Ausgaben der Marineverwaltung in einem Etatjahr den Betrag von 117 525 494 Mk. übersteigt und die dem Reich zufließenden eigenen Einnahmen zur Deckung des Mehrbedarfs nicht ausreichen, darf der Mehrbetrag nicht durch Erhöhung oder Vermehrung der indirekten, den Massenverbrauch belastenden Reichssteuern gedeckt werden".(§ 8)

Die in dem Flottengesetz in § 8 enthaltene Deckungs- oder Verbrauchsteuerklausel ließ erkennen, daß künftighin an einer Übernahme direkter Steuern auf das Reich nicht vorbeigegangen werden konnte(32). Dieser Gedanke der Übernahme von direkten Steuern in das Reichssteuersystem ergab sich aber nicht erst aus der jetzt erfolgten Festlegung. Für die Flottenvorlage waren nämlich u.a. auch folgende Deckungsvorschläge gemacht worden (33): eine allgemeine Reichsbesteuerung des Vermögens über 100 000 Mk (Antrag Richter) und eine progressive Reichseinkommen-

---

31) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.351.

32) Gegenteiliger Ansicht: v.Mayr, Flotte und Finanzen S.13. - Ad.Wagner bezeichnete die Deckungsklausel als „eine jener' Bindungen' zweifelhaften Wertes für die künftige Legislative" (Finanzwissenschaft IV S.747).

33) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.353.- Siehe auch den Antrag des Atg. Gröber im Reichstag v.29.3.1900. Ebenda S.356.

steuer für alle Einkommen über 6 000 Mk (Antrag Bebel). Keiner von diesen Anträgen fand jedoch eine Mehrheit.

Bald zeigte sich, daß die für das Flottenbauprogramm vorgesehenen Summen nicht ausreichten. Der Reichstag mußte sich erneut mit der Deckungsfrage befassen, es kam aber trotz der günstigen Verhältnisse nicht zur Einführung einer direkten Reichssteuer. Es wurde der alte Weg weiter beschritten, von dem Gerloff einmal sagte (34), daß für ihn immer eine Mehrheit im Reichstag zu finden war: die Erweiterung der Stempelabgaben. Mit Gesetz vom 14.6.1900 wurde die Einführung eines Stempels auf Kuxe und Schiffskonnossements und die Erhöhung des Stempels auf Wertpapiere und Lotterielose ausgesprochen(35). Zur Deckung der Ausgaben wurden außerdem noch einige Zollerhöhungen vorgenommen; eine weitere Einnahme ergab sich dann noch aus der Schaumweinbesteuerung. Hatte sich nämlich 1894 die Unmöglichkeit ergeben, Wein einer entsprechenden einheitlichen Reichsbesteuerung zu unterziehen, so glaubte man doch hinsichtlich des Schaumweins eine Ausnahme machen zu können. Der Schaumwein wurde als geeignet für eine einheitliche Besteuerung im ganzen Deutschen Reich bezeichnet und seine einheitliche Besteuerung mit dem Gesetz vom 9.5.1902 vorgenommen (36).

3. Die Zolltarifreform von 1902.

Zu einer stärkeren Zollerhöhung kam es durch die Zolltarifreform von 1902, die eine neue schwere Belastung der Lebenshaltung aller Schichten brachte (empfindliche Preissteigerung für wichtige Lebensmittel(37)). Diese neue Belastung,

34) W.Gerloff, Die Reichsfinanzgesetzgebung...S.39
35) ders. Finanz- und Zollpolitik, S.358.
36) Schaumweinsteuergesetz vom 9.5.02 §§ 1,31,2.
37) W.Gerloff, Die neue Finanzgesetzgebung...S.682

die mit den in § 8 des Flottengesetzes von 1898 niedergelegten Gedanken in Widerspruch stand, mußte im Reichstag erneut die Neigung aufkommen lassen, dem Reich Einnahmen aus direkten Steuern zu verschaffen.

Hingewiesen muß noch werden auf die Bestimmung des § 13 des Zolltarifgesetzes vom 25.12. 1902, die besagte, daß vom 1.4.1910 ab für Rechnung der Kommunen oder Korporationen Abgaben auf Getreide - mit Ausnahme des Biermalzes -, Hülsenfrüchte, Mehl und andere Mühlenfabrikate, Backwaren, Fleisch, Fleischwaren und Fett nicht weiter erhoben werden dürften. Mit dieser Bestimmung wurde der bisher eingeschlagene Weg weiter fortgesetzt: Zurückdrängung der indirekten einzelstaatlichen und kommunalen Steuern. Die Freistellung des Biermalzes war noch eine, allerdings nicht unbedeutende Möglichkeit zur Erhebung von Verbrauchssteuern in den Unterverbänden(38).

4. Die kleine Finanzreform von 1904.

Mit dem Erlaß des Zolltarifgesetzes von 1902 war der Gedanke einer Einführung bzw. Erhebung direkter Reichssteuern seiner Verwirklichung besonders nahe. Es kam jedoch zunächst nicht hierzu. In der Finanzreform von 1904, der sogenannten kleinen Finanzreform oder kleinen lex Stengel, finden wir ebenfalls noch keine direkte Reichssteuer. Es erfolgten lediglich einige Abänderungen gegenüber den bisherigen Regelungen, von denen hier die nachstehenden angeführt werden sollen (39): Die in der Frankensteinschen Klausel von 1879 erfolgte Bestimmung, daß der den Betrag von 130 Mill. Mk übersteigende Ertrag

---

38) S.hierzu W.Gerloff, Die steuerliche Belastung in Deutschland ..., S.10 ff.

39) S. die Ausführungen bei Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.405 ff.

der Zölle und Tabaksteuer den Ländern zu überweisen sei, wurde beseitigt, Die Länder erhielten jetzt nur noch Überweisungen aus der Branntweinsteuer und einen Teil der Stempelabgaben. Dadurch, daß jetzt dem Reich der volle Ertrag aus den Zöllen und der Tabaksteuer zur Verfügung stand, erfuhren die Überweisungen und Matrikularbeiträge eine Ermäßigung von 554 bzw. 578 Mill.Mk. auf 195 bzw. 220 Mill.; die ungedeckten Matrikularbeiträge, die Differenz zwischen den Überweisungen des Reichs an die Länder und den Beiträgen der Länder an das Reich, blieben jedoch gleich.

Weiterhin erfolgte eine Änderung des Art.70 RV v.1871. Artikel 70 RV erhielt jetzt folgende Fassung:

> „Zur Bestreitung aller gemeinschaftlichen Ausgaben dienen zunächst die aus den Zöllen und gemeinsamen Steuern, aus dem Eisenbahn-, Post- und Telegraphenwesen sowie aus den übrigen Verwaltungszweigen fließenden gemeinschaftlichen Einnahmen. Insoweit die Ausgaben durch diese Einnahmen nicht gedeckt werden, sind sie durch Beiträge der einzelnen Bundesstaaten nach Maßgabe ihrer Bevölkerung aufzubringen, welche in Höhe des budgetmäßigen Betrags durch den Reichskanzler ausgeschrieben werden. Etwaige Überschüsse aus den Vorjahren dienen, insoweit durch das Gesetz über den Reichshaushaltetat nicht ein anderes bestimmt wird, zur Deckung gemeinschaftlicher außerordentlicher Aufgaben."

Es erfolgte also eine Ersetzung der Worte „gemeinsame Verbrauchssteuern" durch „gemeinsame Steuern", da neben den Verbrauchssteuern noch Verkehrssteuern im Reichssteuerwesen auftraten. Gestrichen wurde die sogenannte Miquelsche Klausel „solange Reichssteuern nicht eingeführt sind". Mit dieser Streichung wurde jedoch die Möglichkeit der Einführung direkter Reichssteuern weder aufgehoben noch eingeschränkt. Die Möglichkeit der Ein-

führung direkter Reichssteuern bestand nach wie vor weiter. Dagegen wurde mit dieser Streichung der bisherige provisorische Charakter der Matrikularbeiträge aufgehoben. Sie wurden jetzt zu einer zwar subsidiären, aber definitiv verfassungsmäßigen Einrichtung der Reichsfinanzwirtschaft, zu einem dauernden Bestandteil des Reichsfinanzwesens(40).

5. Die Reichsfinanzreform von 1906. (Die große lex Stengel).

Die Reichsfinanzlage hatte sich in der Zwischenzeit erneut verschlechtert. Als notwendig anerkannte Maßnahmen mußten vertagt werden oder konnten nur unzulänglich durchgeführt werden; an die finanzielle Sicherstellung und Weiterführung der Wehr-, Sozial- und Kolonialpolitik war unter diesen Verhältnissen gar nicht zu denken(41). Der Budgetentwurf, der im Herbst 1905 an den Reichstag ging, zeigte einen ungedeckten Bedarf von rd.255 Mill. Mk., für dessen Deckung verschiedene neue Steuern bzw. eine Erhöhung alter Steuern vorgeschlagen wurde. Interessant war vor allem die von der Regierung eingebrachte Erbschaftssteuervorlage; daneben verdienen noch Interesse die beantragte Erhöhung der Brausteuer und die weitere Ausdehnung der Stempelsteuer.

Es war klar, daß eine so weitgehende Finanzreform, wie sie von der Regierung in dem Reformentwurf von Herbst 1905 vorgeschlagen wurde, nicht in allen Punkten durchgeführt werden konnte. Die einzelnen Vorlagen mußten sich im Reichstag erhebliche Abänderungen gefallen lassen, manche verfielen ganz der Ablehnung, andererseits kamen neue Anträge wieder hinzu. Am Schluß der Finanzreform zeigte sich folgendes Bild: In das

40) P.Laband, Direkte Reichssteuern,S.11 ff.- H.Speck, Die finanzrechtlichen Beziehungen... S.145.
41) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik, S.425.

Reichssteuersystem neu eingeführt wurden die Erbschafts- und Tantiemesteuer (Gesetz vom 3.6.1906); die Brausteuer wurde erhöht, wenn auch nicht in dem Maße, wie es die Regierungsvorlage vorgesehen hatte; die Stempelsteuerpflicht wurde weiter ausgedehnt auf Frachturkunden, Fahrkarten und Kraftfahrzeuge (Gesetz vom 3.6.1906).

Mit dem Gesetz vom 3.6.1906 erfolgte die einheitliche Regelung der bisher in den Ländern zum Teil noch sehr unterschiedlich ausgebildeten Erbschaftssteuer(42). Die einheitliche Regelung und die Überführung der Erbschaftssteuer in das Reichssteuersystem wurde dadurch veranlaßt, daß das Erbrecht für das ganze Deutsche Reich durch das BGB einheitlich geregelt worden war(43).Mit dem Übergang auf das Reich wurde weiter eine rationelle Ausgestaltung dieser Steuer gesichert. In der Gesetzgebung von 1906 war diese jedoch zunächst nicht vollkommen durchgeführt worden. Das Gesetz von 1906 gestattete nämlich den Einzelstaaten, die Steuer weiter auszubauen, d.h. die Progression nach Verwandtschaftsgrad und Größe des Erbanfalls zu verstärken und sie auf die durch das Reichserbschaftssteuergesetz nicht

---

42) Sten.Ber.1905/06 II S.1054; H.Linschmann, Die Reichsfinanzreform von 1906; Eheberg, Reichsfinanzwesen S.52; Fuisting, Das Gesamtsteuersystem...,Finanzpolitische Zeit- und Streitfragen S.76 ff; W.Gerloff, Matrikularbeiträge und ... S.38; U.Hoffmann, a.a.O. Annalen 1906, S.3 ff; H.Köppe, Am Vorabend... S.62 u.106; R.Müller, Die Einnahmequellen... S.49; H.Schöler, Die Reichserbschaftsteuer, S.98 ff; Gg.Schanz, Die Reichsfinanzreform von 1906, FA Jg.23 S.645 ff. u.a.

43) P.Laband, Direkte Reichssteuern S.46; Gg. Schanz, Die Reichsfinanzreform von 1906, FA Jg.23, S. 631, 646.

besteuerten Deszendenten und Ehegatten auszudehnen. Von dieser Erlaubnis hatten dann auch Baden, Bayern, Hessen (Bestehenlassen der bisherigen Regelung), Württemberg, Schwarzburg-Sondershausen, Reuß ä.L., Lübeck, Bremen, Hamburg und Elsaß (Einführung einer neuen Regelung, Gebrauch gemacht.

Wenn auch diese Zugeständnisse an die Länder als Halbheiten zu werten waren(44), die eigentliche Bedeutung der Einführung der Reichserbschaftsteuer wurde hiervon aber nicht berührt. Mit der Reichserbschaftssteuer wurde nämlich der Weg zu einer unitarischen Steuergesetzgebung eröffnet (45), die Reichserbschaftsteuer stellte einen Eingriff in die Steuerhoheit der Länder dar. Daß dies die Hauptbedeutung der Reichserbschaftssteuer war, zeigen die verschiedenen Versuche der Gegner, die Reichserbschaftssteuer als „indirekte Steuer" hinzustellen, um den Eingriff des Reichs in die Finanzhoheitsrechte der Länder zu verwischen(46).

Die Tantiemesteuer(47) war nicht im Finanzprogramm der Regierung enthalten, sondern war einer der Versuche des Reichstags, Einnahmemehrungen auf eigene Faust herbeizuführen.

Die Bedeutung dieser Steuer lag weder in ihrer finanz- noch sozialpolitischen Ausbildung. „Sie ist nur darum bemerkenswert, weil sie die erste Bresche in das Gebiet der den Einzelstaaten vorbehaltenen direkten Steuern legte. Denn wenn man auch ihr zunächst die Form einer Stempelsteuer gab und sie dem Reichsstempelgesetz (vom 3.6.1906) eingliederte, so war

---

44) Fuisting, Das Gesamtsteuersystem... S.179.
45) H.Triepel, a.a.O. S.81.
46) H.Köppe, Am Vorabend... S.62.-v.d.Borght, Entwicklung und Ausbau ... S.35.
47) W.Gerloff, Finanz- und Zollpolitik S.437 f.

sie doch nichts anderes als eine Sondereinkommensteuer"(48).

Der Finanzreformentwurf sah eine Brausteuererhöhung um etwa das 2,5 fache vor und seine Durchführung hätte bewirkt, daß die Steuersätze von Norddeutschland denen der süddeutschen Staaten sehr nahegekommen wären; da die Unterschiede in den Steuersätzen der Hauptgrund für die bisherige Nichtvereinheitlichung war(49), wäre eine Vereinheitlichung damit möglich geworden. Der Reichstag glaubte aber in Anbetracht der im Flottengesetz von 1898 niedergelegten Gedanken, dieser Erhöhung nicht zustimmen zu können. Es erfolgte eine Ermäßigung der Steuersätze gegenüber den in dem Gesetzentwurf vorgesehenen Sätzen und damit entfiel die Möglichkeit, die endgültige Vereinheitlichung der Biersteuer im Deutschen Reich in der nächsten Zeit vorzunehmen.

Wenn auch mit der Finanzreform von 1906 nicht alle Möglichkeiten zur StV ausgeschöpft wurden, die sich in den einzelnen Gesetzentwürfen darboten, so bedeutete doch diese Finanzreform, daß mit der bisherigen Deckungsart im Reiche gebrochen und das Gebiet der direkten Steuern zum Interessengebiet der Reichsfinanzpolitik erhoben wurde. Wenn bisher nur wenige direkte Steuern in das Reichsfinanzsystem übernommen und damit einheitlich geregelt wurden, so bedeutete dies nur ein Anfangsstadium. Eine Fortsetzung des einmal begangenen Weges konnte nicht ausbleiben. Ein Anlaß hierzu lag schon in der Neuregelung der Matrikularbeiträge. In der Finanzreform von 1906 erfolgte nämlich eine Fixierung der Matrikularbeiträge auf 0,40 M.

---

48) W.Gerloff, Die neuere Finanzgesetzgebung, S.683; v.d.Borght, Entwicklung und Ausbau... S.35.

49) Sten.Ber. 11.L.P., 1905/06, 2.Bd. S.950, Ad.Wagner, Finanzwissenschaft IV S.686.

pro Kopf der Bevölkerung, und es wurde damit dem Reich unmöglich bzw. nur sehr schwer möglich, seine Einnahmebedürfnisse über die Erhebung höherer Matrikularbeiträge zu befriedigen.

6. Die Reichsfinanzreform von 1909.

Bereits Ende Februar 1907 erklärte der damalige Schatzsekretär v.Stengel, daß die Erschließung neuer Einnahmequellen dringlich und unaufschiebbar wäre. Er wandte sich jedoch mit Schärfe gegen den Gedanken direkter Reichssteuern(50). Eine Vertrauenskrise im Reichstag machte zunächst eine Verschiebung der neuen Finanzreform erforderlich; gleichzeitig erfolgte ein Wechsel in der Leitung des Schatzamtes. Der neue Schatzsekretär v. Sydow unterbreitete sodann im Oktober 1908 der Öffentlichkeit einen neuen, außerordentlich sorgfältig ausgearbeiteten, umfassenden Reformentwurf(51).

Die Hauptaufgabe der angestrebten Finanzreform war die Herstellung des Gleichgewichts zwischen Bedarf und Deckung. Hierzu sollten vor allem die vier Hauptverbrauchssteuern, Bier-, Branntwein-, Wein- und Tabaksteuer, herangezogen werden. Doch auch an besonders von den Besitzenden zu tragende Steuern war gedacht worden. Erbschaft- und Nachlaßsteuer sollten dafür sorgen, daß die ärmeren Volksschichten nicht verhältnismäßig höher belastet würden.

Obwohl die Reichsfinanzreform von 1909 sorgfältig ausgearbeitet war und eine klare Lösung für die Herbeiführung des Gleichgewichts in den

---

50) H.Linschmann, Die Reichsfinanzreform 1909 S.6.
51) W.Gerloff, Zoll- und Finanzpolitik S.441.
v.Sydow, Aufgaben und Wege der Reichsfinanzreform, Dtsch.Rundsch.1908/09 Nr.1 S.3 ff.-
RT-Dr. Nr.992-1001, 12.Leg.Per. 1907/09.

Reichsfinanzen bot, wurde sie im Reichstag vollständig umgebogen und umgearbeitet. Nach einer Beratung von 8 Monaten zeigte sich sodann folgendes Ergebnis: Abgelehnt wurden die Weinsteuer und die Nachlaßsteuer(52). Die an Stelle der abgelehnten Nachlaßsteuer beantragte Erbanfallsteuer wurde ebenfalls abgelehnt. Neu eingeführt wurde zunächst eine Steuer auf Zündwaren und Beleuchtungsmittel (Zündwaren- und Leuchtmittelsteuer), weiter erfolgte die ursprünglich von Sydow in seinem Reformplan nicht enthaltene Ausgestaltung der Reichsstempelabgaben. Talonsteuer, Scheck- und Bankquittungsstempel sowie die Immobiliarbesitzwechselabgabe waren die weiteren Glieder, die einheitlich geregelt wurden.

Bezüglich der StV konnten in dieser Finanzreform nur wenige Fortschritte erzielt werden.

Von einer einheitliche Besteuerung der Schecks(53)war bisher Abstand genommen worden, weil die notwendigen Rechtsgrundlagen für diesen Zahlungsverkehr noch nicht geregelt waren. Diese Lage änderte sich, als das Scheckgesetz vom 11.3.1908 in Kraft trat. Der sich auf Grund dieses Gesetzes schnell ausdehnende Scheckverkehr wurde als ein neues Steuerobjekt betrachtet und bald darauf durch das Gesetz vom 8.7.1909 mit dem Scheckstempel belegt. Auch hier zeigte sich wieder die schon öfters aufgetretene Erscheinung: der einheitlichen gesetzlichen Regelung folgte die einheitliche Besteuerung, die einheitliche gesetzliche Regelung wurde zum Anlaß für die einheitliche Regelung der Besteuerung der betreffenden Steuerobjekte.

---

52) S. die Ablehnungsgründe bei Linschmann,Die Reichsfinanzreform von 1909 S.59 ff. bzw. 137 ff.

53) H.Linschmann, ebenda, S.152.

Mit der Immobiliarbesitzwechselabgabe(54) sollte der Wertzuwachs getroffen werden, der sich beim Übergang von Immobiliarbesitz auf einen neuen Besitzer ergab. Obwohl teilweise die Absicht bestand, eine Reichswertzuwachssteuer einzuführen, kam es jedoch nicht hierzu. Grund hierfür waren die großen verwaltungstechnischen Schwierigkeiten, die sich mit der einheitlichen Besteuerung des Wertzuwachses in allen Gemeinden ergeben würden. Außerdem konnte ein übereiltes Vorgehen die gesunde Entwicklung der Gemeinden stören, die den Wertzuwachs bereits besteuerten. Trotzdem war der Gedanke einer Reichswertzuwachssteuer nicht fallen gelassen worden. In dem Gesetz über die Immobiliarbesitzwechselabgabe war die Bestimmung enthalten, daß bis zum 1.4.1912 eine Wertzuwachssteuer eingeführt werden sollte(55). Die Reichswertzuwachssteuer wurde dann auch durch das Zuwachssteuergesetz vom 14.2.1911 eingeführt. Sie war aber, wie das bei einer gleichmäßig auf städtischen und ländlichen Grundbesitz, große und kleine Städte ausgedehnten Wertzuwachssteuer nicht anders zu erwarten war, ein ganz „lebensunfähiges Experiment". Man schaffte sie deshalb bei der erst möglichen Gelegenheit als Reichssteuer wieder ab(56). Durch das Reichsgesetz vom 3.7.1913 wurde bestimmt, daß der ehemals 50 % betragende Anteil des Reichs (Länder 10%, Gemeinden 40% + Zuschlagsrecht) wegfalle, und

---

54) H.Linschmann, Die Reichsfinanzreform von 1909, S.159 f. J.Plenge, Zur Diagnose... Ztschr. ges.Stwiss. 1909 S.66.

55) § 90: „Bis zum 1.4.1912 soll eine Reichsabgabe von der unverdienten Wertsteigerung bei Grundstücken eingeführt werden."

56) S.Gg.Strutz, Die Besteuerung der Kriegsgewinne, S.13; F.W.R.Zimmermann, Die Finanzwirtschaft des Deutschen Reiches... S.48.

die Weitererhebung der Wertzuwachssteuer der Landesgesetzgebung vorbehalten bleibe.

7. Die Reichsfinanzreform von 1913.

Die ungünstigen politischen Verhältnisse in Europa machten eine weitere und stärkere Aufrüstung Deutschlands erforderlich. Neue große Heeres- und Flottenvorlagen waren deshalb dem Reichstag vorgelegt worden. An eine Ablehnung derselben konnte nicht gedacht werden, und es mußte daher die Frage der Deckung der neuen Ausgaben angesichts ihrer Höhe mit umso größerem Ernst und Pflichtbewußtsein behandelt werden. Daß bei der Frage der Deckung aber an eine Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer nicht gedacht werden konnte, werden die späteren Ausführungen noch zeigen; daß ferner aber auch von der in der Reichsfinanzreform von 1906 angebahnten Entwicklung nicht abgegangen werden konnte, war angesichts des Charakters der Ausgaben verständlich.

Die Richtung in welcher die Deckung der Wehrvorlage von 1913 gesucht werden mußte, zeigte das unter dem Namen „Lex Bassermann - Erzberger" bekannte Gesetz vom 14.6.1912(57). Dieses Gesetz bestimmte in seinem einzigen Artikel folgendes:

> „Die in Artikel V des Gesetzes, betreffend Änderungen im Finanzwesen, vom 15.7.1909 - RGBL S. 743 - vorgesehene Ermäßigung der Zuckersteuer tritt sechs Monate nach der Einführung eines Gesetzes, welches eine allgemeine, den verschiedenen Besitzformen gerecht werdende Besitzsteuer vorschreibt, spätestens am 1.10.1916 in Kraft. Der Gesetzentwurf ist dem Reichstag bis zum 30.4.1913 vorzulegen."

---

57) RGBL 1912 S.393.- Drucks. des Reichstags 1912 Nr. 476. Gerloff, Die Reichsfinanzgesetzgebung.... S.297 ff.

Die Deckung der Wehrvorlage wurde dann auch auf folgende Weise durchgeführt: neben dem zur Erhebung gelangenden Wehrbeitrag als einmalige außerordentliche Maßnahme wurde eine Vermögenszuwachssteuer - gesetzliche Bezeichnung: Besitzsteuer - eingeführt; außerdem erfolgte eine Erhöhung der Erbschaftsteuer und die weitere Ausdehnung der Reichsstempelsteuern auf Gesellschaftsverträge und Versicherungen.

Wehrbeitrag und Besitzsteuer(58) waren „die ersten offenen Konzessionen an die zwingenden Notwendigkeiten des Reichs"(59), sie hatten eine breite Bresche in die Steuern der Einzelstaaten gelegt. An die finanzielle Selbständigkeit der Einzelstaaten war die Axt gelegt worden(60), „in die Finanzhoheit der Einzelstaaten hat der Wehrbeitrag eine breite Bresche gelegt, durch welche im Laufe der Zeit die Reichsvermögensteuer trotz aller Opposition einziehen dürfte. Man mag heute eine solche Konsequenz ablehnen, morgen schon wird sie allgemein gezogen werden müssen, auch von jenen, die nicht wollen und gutbegründete Bedenken haben" (61). „Der Wehrbeitrag, der eine direkte allgemeine Vermögenssteuer darstellt, ist für die Einzelstaaten nur als einmalige außerordentliche Maßnahme erträglich"(62). Und bezüglich der Besitzsteuer hieß es: „Daß auf

---

58) Siehe W.Gerloff, Die neuere Finanzgesetzgebung ... S.684 ff; ders. Die Reichsfinanzgesetzgebung von 1913, S.304 ff, 321 ff, 349 ff; M.Erzberger, Der Wehrbeitrag 1913; v.d.Borght, Wehrbeitrag und Deckungsgesetz vom 3.7.1913.

59) Fr.Terhalle, Leifaden S.13.

60) W.Gerloff, Die Reichsfinanzgesetzgebung... S.351 f.

61) M.Erzberger, Der Wehrbeitrag 1913, S.33.

62) Gg. Strutz, Reichs- und Landessteuern ...S.71.

diese Weise ebenfalls in das Steuergebiet eingegriffen wird, das bisher den Bundesstaaten im wesentlichen tatsächlich vorbehalten war, ist selbstverständlich, und ob dieser Schritt ohne mittelbare oder unmittelbare Wirkungen auf die bundesstaatlichen Finanzen bleiben wird, muß die Zukunft lehren"(63).

Die hier angeführten Zitate kennzeichnen hinreichend die Lage, die sich mit der durch das Gesetz vom 3.7.1913 beschlossenen Einführung von Wehrbeitrag und Besitzsteuer ergeben hatte. Dem Reich stand jetzt die Tür zu einer Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer offen. Den Landessteuersystemen waren dagegen die Entwicklungsmöglichkeiten ihrer eigenen Steuern in bestimmter Hinsicht stark eingeschränkt worden. Ob es sich aber angesichts der bestehenden Verhältnisse empfehlen konnte, diese Möglichkeiten restlos auszunutzen und die oben gezeigten Wege zu beschreiten, mußte fraglich erscheinen. Auch ohne Einführung von Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer konnten Wehrbeitrag und Besitzsteuer günstige Wirkungen auf die Landessteuersysteme ausüben. Das Veranlagungsverfahren und seine Technik bei dem Wehrbeitrag wie auch bei der Besitzsteuer konnte abweichende bzw. andersgeartete Veranlagungsverfahren nicht zulassen. Es mußten sich also gewisse Ausgleichungen und Ausrichtungen in den einzelnen Landessteuersystemen ergeben.

Für die reichsrechtliche Ordnung der Besteuerung der Gesellschaftsverträge und Versicherungsquittungen(64) wurde angeführt, daß innerhalb des deutschen Wirtschaftsgebiets in der Besteuerung dieser beiden immer noch erhebliche Unterschiede bestanden, die zu Unzuträglichkeiten führten. Bei der Besteuerung der Gesellschafts-

---

63) v.d.Borght, Wehrbeitrag und Deckungsgesetz, S.42.

64) (Siehe nächste Seite).

verträge liefen hier die Besteuerung des Reichs und diejenige der Länder nebeneinander her; dies mußte um so mißlicher sein, als die Steuergesetzgebung des Reichs und diejenige der Länder zum größten Teil voneinander abwichen und so denselben Vorgang - Bildung von Gesellschaftskapital, Erhöhung des Gesellschaftskapitals - ungleichmäßig belasteten. Die verschiedene landesgesetzliche Regelung des Versicherungsstempels machte sich sehr störend bemerkbar, besonders bei den Versicherungsgesellschaften, deren Geschäftsverkehr über die einzelstaatlichen Grenzen hinausging. Reibungen und Kollisionen waren unvermeidlich, ebenso Doppelbesteuerungen.

Mit der Reichsgesetzgebung vom 3.7.1913 erfolgte die einheitliche Regelung dieser beiden Stempelabgaben für das ganze Reichsgebiet. Auch hier kann wieder festgestellt werden, daß die einheitliche Regelung der Besteuerung der einheitlichen Regelung des Rechts folgte, daß erstere durch letztere veranlaßt wurde. Hinsichtlich des Versicherungswesens hatte das Reich mit den Reichsgesetzen vom 12.5.1901 und 30.5.1908 einheitliche Rechtsgrundlagen festgelegt. Das Reich schloß sich in seiner Gesetzgebung weitgehend an die bisherigen Regelungen in den einzelnen Ländern an. Bei der Neuordnung des Gesellschaftsstempels diente insbesondere das preußische Stempelgesetz vom 30.6.1909 (Tarif-Nr.25) als Vorbild.

---

64 (Fußnote von Seite 112): Siehe hierzu W.Gerloff, Die Reichsfinanzgesetzgebung... S.339 ff; Emminghaus,A.., Die Steuergesetzgebung der deutschen Bundesstaaten über das Versicherungswesen, insbes. S.117 f; Gg.Strutz, Reichs- und Landessteuern... S.28 ff; v.d. Borght, Wehrbeitrag und Deckungsgesetz S.76 f.

Der Erfolg der Finanzreform von 1913 ist vor allem darin zu sehen, daß dem Reich zum ersten Male direkte Steuern zuerkannt wurden, auf die es durch Art.70 RV seit der Reichsgründung einen verfassungsrechtlichen Anspruch hatte, der aber bisher nie verwirklicht werden konnte. Seit der Finanzreform von 1913 war das Reich endlich imstande, sein Finanzsystem zweckmäßig aufzubauen.

b) Die Steuervereinheitlichung der Länder und Gemeinden.

1. Die Beweggründe für die StV der Länder und Gemeinden waren im wesentlichen dieselben wie diejenigen für die StV des Reichs. Diese im Vorhergehenden geschilderten Beweggründe galten also nicht nur für das Reich, sondern auch in entsprechender Abwandlung ebenfalls für Länder und Gemeinden.

2. Die StV der Länder wurde im wesentlichen Maße erleichtert durch die vorbildliche Miquelsche Steuerreform von 1891/93 in Preußen. Diese hatte auch in den Steuersystemen der übrigen Länder ihren Niederschlag gefunden. Die Mehrzahl der deutschen Staaten hatte sich seit 1891/93 der preußischen Steuerreform angeschlossen(65). Es kam im Deutschen Reich zur Bildung einer gewissen Einheitlichkeit. Folgende zwei Typen können hierbei unterschieden werden(66):

1. Der preußische Typ: abgesehen von Sondersteuern setzt er sich aus der allgemeinen Einkommensteuer und der ergänzenden allgemeinen Vermögensteuer zusammen.
   Diesem Typus gehörten 1913 folgende Länder an: Preußen (1895), Hessen (1899), Braunschweig(1899), Sachsen-Coburg-Gotha(1908), Sachsen (1904), Oldenburg (1906), beide Lippe (1906, 1912), Sach-

---

65) v.Heckel, Die Fortschritte ... S.279.
66) W.Gerloff, Hdb.Fin.Wiss. III S.50 ff.

sen-Weimar(1910), Sachsen-Meiningen(1910) und Reuß ä.L. (1911).

2. Der österreichische Typ: er wurde gebildet von einer allgemeinen Einkommensteuer als Hauptsteuer und ergänzenden Ertragsteuern. Diesem Typus gehörten 1913 folgende deutsche Länder an: Württemberg(1903), Bayern (1912), Sachsen-Altenburg, Anhalt, Schwarzburg, Waldeck, Reuß j.L. und die Hansestädte.

Abweichungen in der Abgrenzung der Steuerpflicht, der Tarifgestaltung u.s.w., die sich von Staat zu Staat selbstverständlich fanden, berührten das Grundsätzliche des Steuersystems nicht(67). Diese Abweichungen in den einzelstaatlichen Steuersystemen, die sich aus den speziellen staatsrechtlichen und finanzpolitischen, den verschiedenen wirtschaftlichen und historischen Verhältnissen der Einzelstaaten erklärten, hatten keine grundsätzliche Bedeutung(68).

3. Die StV der Gemeinden vollzog sich entsprechend der mit der Miquelschen Reform von 1891/93 angestrebten Vereinheitlichung in den Landessteuersystemen. Auch in den Steuersystemen der Gemeinden kam es zu einer Typenbildung(69). Es sind zu unterscheiden:

1. das sächsische System: autonome Gemeindesteuern.
2. das preußische System: gemischtes System, das sich zusammensetzte aus eigenen Steuern und zur alleinigen Verfügung überlassenen Steuern und Zuschlägen zu den staatlichen Steuern. Dieses System fand auch in anderen Staaten Mittel- und Norddeutschlands Anwendung.
3. das süddeutsche System: im wesentlichen ohne

---

67) W.Gerloff, Hdb.Fin.Wiss. III S.51.

68) v.Heckel, Die Fortschritte ... S.280. Anm.; Fuisting, Das Gesamtsteuersystem in Reich... S.93; Zimmermann, a.a.O.S.39, Annalen 1908 S.214, 234 f.

69) W.Gerloff, Hdb.f.Fin.Wiss. III S.51.

eigene Steuern und vornehmlich beschränkt auf Zuschläge zu den staatlichen Steuern.

Aus dieser Typenbildung ergibt sich, daß sich auch in den Gemeindesteuersystemen eine gewisse Einheitlichkeit durchgesetzt hatte. Daß aber hierbei nicht der Grad an Einheitlichkeit erreicht werden konnte, wie das bei den Landessteuersystemen der Fall war, ist verständlich. Die außerordentlichen Unterschiede in der Struktur und den wirtschaftlichen Aufgaben der einzelnen Gemeinden setzen nämlich der Ausbildung einheitlicher kommunaler Steuersysteme große - und z.T. unüberwindliche - Schwierigkeiten entgegen(70).

III. Wirkungen der erfolgten einheitlichen Ausgestaltung.

Die Wirkungen der in dem Zeitraum 1893/1913 erfolgten weiteren einheitlichen Ausgestaltung im Steuerwesen des Deutschen Reichs konnten nur noch zu einem sehr geringen Teil in Erscheinung treten, da durch den Ausbruch des Weltkriegs für die deutsche Finanzwirtschaft eine völlig neue Situation entstand und die Ordnung, wie sie das Finanzwesen in diesem Zeitraum besonders mit der Finanzreform von 1913 erfahren hatte, den geänderten Verhältnissen nicht mehr entsprechen konnte. Es kann aber festgestellt werden, daß sich günstige Wirkungen aus der 1913 erreichten Ordnung des Finanzwesens für die ganze deutsche Volkswirtschaft ergeben hätten. Die Zuweisung der Erbschafts- und Vermögenszuwachssteuer in das Reichssteuersystem und die dadurch ermöglichte Ausgleichung der Wirkungen der indirekten Steuern im Steuersystem des Reiches selbst, die finanzielle Verstärkung, die das Reich damit erfahren hatte, ferner die teilweise Einheitlich-

---

70) Fuisting, Das Gesamtsteuersystem in Reich,..S.

keit in den Steuersystemen der Länder und Gemeinden und die sich hieraus wieder ergebende Möglichkeit zu weiterer sozialpolitischer Ausgestaltung hatten das Finanzsystem des Reiches wie auch die Finanzsysteme der Länder und Gemeinden auf eine ausreichende Grundlage gestellt, die durchaus befriedigen konnte. Stürmische Reformen waren bei der jetzt gefundenen Gestaltung nicht mehr zu erwarten, es konnten höchstens noch kleinere Änderungen eintreten. Eine gesicherte Staatswirtschaft, die Voraussetzung für den Bestand des Staates, den Aufbau und die weitere Entwicklung seiner Volkswirtschaft, war möglich geworden. Da brach der Weltkrieg aus und schuf eine völlig neue Situation für die deutsche Finanzpolitik, die sich in irgendeiner Form auch auf die StV auswirken mußte.

E. Die Steuervereinheitlichung im Weltkrieg.(1)

I. Bestrebungen zur Einführung einer Reichseinkommen- und Reichsvermögenssteuer.

Trotz der durch Wehrbeitrag und Besitzsteuer geschaffenen günstigen Voraussetzungen für die Einführung einer Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer kam es während des Weltkrieges nicht zur Einführung derselben. Die einzelstaatlichen Finanzminister und Landtage hüteten sorgsam die Einkommen- und Vermögensteuer als ihre Domäne und setzten allen Bestrebungen, die eine Übertragung derselben auf das Reich bewirken wollten, den lebhaftesten Widerstand entgegen(2). Aber dies war nicht der alleinige Grund für die Nichteinführung einer Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer. Treffend schreibt Popitz(3): „Es muß hier dahingestellt bleiben - obgleich das Urteil kaum zweifelhaft sein kann - ob während des Krieges, alsbald nach seinem Ausbruch eine großzügige Neuregelung Abhilfe hätte schaffen können. Die Furcht, das bundesstaatliche Problem, wenn auch nur provisorisch, anzupacken, die These von einem Burgfrieden während des Krieges, anfangs auch der Glaube an baldige Beendigung des Krie-

---

1) W.Lotz, Die deutsche Staatsfinanzwirtschaft im Krieg S.27 ff.; Schriften des Vereins für Sozialpolitik Bd. 156; von Eheberg, Die Kriegsfinanzen S.61 ff; O.Schwarz, Finanzpolitik in Reich, Staat und Gemeinde S.13 ff.; v. Pistorius, Die deutsche Finanzwirtschaft... S.22 ff., derselbe, Unser Steuerrecht S.239 ff.
2) W.Lotz, a.a.O. S.30.
3) J.Popitz, Die deutschen Finanzen ... S.182.

ges, hinderten die Entschlußkraft". O.Schwarz meint, daß es einem energischen Schatzsekretär möglich gewesen wäre, Einkommen- und Vermögensteuer im Kriege einzuführen(4).

Da es nicht zur Einführung einer Reichseinkommen- und Reichsvermögensteuer während des Weltkrieges kam, mußte für die Deckung der Kriegskosten andere Wege gesucht werden. Nach langem Zögern entschied man sich für Erhebung von Kriegssteuern. Im Spätherbst 1915 wurde ein erster vorbereitender Schritt zur Ausnützung der Kriegsgewinne unternommen. Am 24.12.1915 wurde nach Beratung im Reichstag das Gesetz über vorbereitende Maßnahmen zur Besteuerung der Kriegsgewinne erlassen(RGBL S.837). Das erste Kriegssteuergesetz datiert vom 21.6.1916 (RGBL S.561), die weiteren Kriegssteuergesetze wurden am 9.4.1917 (Gesetz über die Erhöhung eines Zuschlags zur Kriegssteuer,RGBL S.349; Gesetz über Sicherung der Kriegssteuer,RGBL S.351) und am 26.7.1918 (Gesetz über eine außerordentliche Abgabe für das Rechnungsjahr 1916 RGBL 964)erlassen.

Die Kriegssteuergesetze schlossen sich an das 1913 erlassene Besitzsteuergesetz an und besteuerten den Vermögenszuwachs - bzw. die nicht eingetretene Vermögensminderung - bei den natürlichen Personen und den Mehrgewinn bei den Erwerbsgesellschaften. Sie stellten damit einen Eingriff in das Gebiet der Vermögen- und Einkommensteuer dar und waren ihrem Inhalt wie auch ihrer Form nach als direkte Steuern zu bezeichnen(5). Hiermit zeigte sich aber, daß der Weg zur selbständigen und allein dominierenden Steuerhoheit des Reichs wieder ein Stück weiter fortgeschritten war, „daß die Bewegung zur Steuerhoheit des Reichs nicht mehr aufzuhalten war"(6).

---

4) O.Schwarz, Finanzpolitik im Reich ... S.13.
5) v.Pistorius, Unser Steuerrecht S.229.
6) W.Marks, Die Entwicklung.... S.20.
Hiermit wird auch die von Waldecker (a.a.O.

(Siehe nächste Seite).

Daß eine Bewegung in dieser Richtung kommen mußte, zeigen auch die verschiedenen Unzuträglichkeiten, die sich durch das Nebeneinander von Reich und Länder auf dem Gebiete der direkten Steuern gebildet hatten. So schreibt v.Pistorius (7): „Das Ergebnis war ein wenig befriedigendes: ein Steuersystem, dem das System fehlte, ein buntes Durcheinander und Nebeneinander zahlloser Steuern ohne planmäßige Ordnung, ein fortwährender Kampf zwischen den Steuergewalten, ein Saugen an den Steuerquellen ohne genügende Rücksicht aufeinander". Und Gg.Strutz(8) kritisierte den Zustand, daß bei dem Nebeneinander von Besitzsteuer und Landesvermögensteuer, deren Grundsätze über Begriff und Bewertung des steuerbaren Vermögens voneinander abwichen, „dem Steuerpflichtigen für denselben Zeitpunkt zwei verschieden hohe „Vermögen" herausgerechnet werden". Die Bewegung, die sich hieraus ergab, fand ihren Ausdruck in einem Initiativantrag des Reichstags von 1919, in welchem eine Mehreinkommensteuer, eine außerordentliche Vermögensteuer und sogar eine laufende Reichseinkommensteuer - später fallen gelassen - gefordert wurde.

(Fortsetzung der Fußnote von Seite 119)
S.170) festgestellte Möglichkeit: „Daß die Kriegssteuern von den um die direkten Steuern besorgten Gliedstaaten als letzter Rettungsanker ausgeworfen würde, ist zu verstehen; sie kann aber auch sehr leicht den Konzentrationsprozeß beschleunigen", zur Wirklichkeit.

7) v.Pistorius, Die deutsche Finanzwirtschaft, S.22.

8) Schriften des V.f.S. Bd. 156, S.175.

II. Die in diesem Zeitraum durchgeführten Steuervereinheitlichungen.

a) Die Vereinheitlichung der Biersteuer.

Das Biersteuergesetz vom 26.7.1918(9) brachte die schon lange geforderte Ersetzung der Rohstoffbesteuerung durch eine Fabrikatsteuer. Mit dieser Ersetzung erfolgte eine Berücksichtigung der durch die Zwangswirtschaft des Krieges (Kontingentierung des Malzverbrauchs; 1917 nur noch 10 % des Friedensmalzverbrauchs) im Braugewerbe eingetretenen Produktionsänderungen. Die Beibehaltung der Rohstoffbesteuerung ließ sich sowohl im Hinblick auf die Entwicklung des Braugewerbes, als auch vom Standpunkt der steuerlichen Gerechtigkeit und der Erzielung der gebotenen Mehreinnahmen nicht mehr rechtfertigen(10). Dies zeigen auch die Einnahmen aus der Biersteuer. Es betrugen nämlich die Einnahmen aus der Biersteuer in der Biersteuergemeinschaft (11):

1914	130 725 000 M	
1915	78 458 000 M	
1916	55 184 000 M	
1917	20 188 000 M	
1918	9 233 000 M	(9 Monate)

Aber nicht nur in der Biersteuergemeinschaft war dieser beträchtliche Einnahmerückgang, hervorgerufen durch die Besteuerungsform, zu verzeichnen. Auch in den nicht zur Biersteuergemeinschaft gehörenden süddeutschen Staaten waren be-

---

9) RGBL 1918 S.863; Entwurf eines Biersteuergesetzes Nr.1455 Rtgdrucks. von 1918.
10) Reinhardt, Klein- und Großbetrieb im Braugewerbe..., Seite 114.
11) Schmauser, Geschichtliche Entwicklung der Bierbesteuerung in Bayern, Finanzarchiv Jg. 37, 1920 S.50.

trächtliche Einnahmeminderungen, ebenfalls verursacht durch die Besteuerungsform, eingetreten. Es betrugen z.B. die Einnahmen aus der Biersteuer in Bayern(12):

1913	52 114 798 M
1914	47 675 572 M
1915	34 239 256 M
1916	26 402 612 M
1917	14 710 882 M

Die süddeutschen Staaten waren also in einer ähnlichen Lage wie die Biersteuergemeinschaft; auch sie konnten der andauernden beträchtlichen Einnahmeminderung bei der Biersteuer nicht tatenlos gegenüberstehen, sondern mußten Abhilfe schaffen. Diese konnte erreicht werden, wenn die süddeutschen Staaten dazu übergingen, ihre bisherige Besteuerungsform zu ändern.

Für die süddeutschen Staaten ergaben sich hierbei zwei Möglichkeiten: selbständige gesetzliche Regelung der Biersteuer und damit Aufrechterhaltung des Reservatrechts u.s.w. oder Anschluß an die Biersteuergemeinschaft und damit Wegfall des Reservatrechts u.s.w. Der Anschluß an die Biersteuergemeinschaft mußte jetzt seitens der süddeutschen Staaten eingehender als vorher erwogen werden, da die Biersteuergesetzgebung der Biersteuergemeinschaft hinsichtlich früher besonders strittiger Fragen - z.B. die Surrogatfrage- jetzt zufriedenstellende Lösungen aufwies.

Eine völlig neue Situation in dieser Angelegenheit wurde durch die Revolution von 1918 geschaffen. Die Frage der süddeutschen Staaten hinsichtlich der Biersteuer konnte jetzt nicht mehr lauten: Erlaß eigener Landesgesetze oder Anschluß an die Gesetzgebung der Biersteuergemeinschaft. Die Frage, die sich die süddeutschen Staaten nun vorlegen mußten, konnte nur noch lauten: Ist unter den bestehenden Verhältnis-

---

12) Schmauser, a.a.O., S.50.

sen damit zu rechnen, daß die Reservatrechte eine gebührende Berücksichtigung finden? Die süddeutschen Staaten kamen nur zu bald zu der Gewißheit, daß hiermit nicht zu rechnen war. Es blieb ihnen also nichts anderes übrig als auf ihr bisheriges Reservatrecht zu verzichten und sich der Steuergesetzgebung der Biersteuergemeinschaft anzuschließen.

Ein gewisser Druck hierzu mußte auch von den Ausgleichsbeträgen ausgehen. Baden, Bayern und Württemberg erhielten das gesamte Aufkommen ihrer Biersteuer ungekürzt. Als Äquivalent hierfür hatten sie bestimmte Beträge, sog. Ausgleichsbeträge, an das Reich abzuführen. Die Höhe dieser Beträge richtete sich aber nicht nach dem Steuertarif und dem Steueraufkommen der einzelnen süddeutschen Staaten -was doch sinngemäß gewesen wäre-, sondern nach dem Biersteuerertrag der Biersteuergemeinschaft. Die süddeutschen Staaten hatten also, solange die Steuersätze der Biersteuergemeinschaft niedrig waren, und das waren sie doch bis 1906, kaum nennenswerte Ausgleichsbeträge im Vergleich mit den eigenen Einnahmen aus der Biersteuer zu entrichten(13). Mit den Biersteuererhöhungen in der Biersteuergemeinschaft -z.B. 1906; 1909- mußten sich auch die Ausgleichsbeträge der süddeutschen Staaten erhöhen. Das Reichsgesetz vom 26. 7.1918 brachte nun eine rund dreifache Erhöhung der Biersteuer; die Ausgleichsbeträge erfuhren also eine gewaltige Erhöhung, die die süddeutschen Staaten finanziell stark bedrängen mußte. Dieser Druck auf die Finanzlage der süddeutschen Staaten mußte sich,solange der Anschluß an die Biersteuergemeinschaft nicht erfolgt war,ebenfalls günstig hinsichtlich des Anschlusses an

---

13) Damit erklärt sich auch, daß die Biersteuer zum „Rückgrat" der süddeutschen Staatsfinanzen wurde.

die Reichsgesetzgebung auswirken (14).

Der Eintritt der süddeutschen Staaten in die Biersteuergemeinschaft erfolgte sodann durch das Gesetz über den Eintritt des Freistaates Württemberg in die Biersteuergemeinschaft vom 27.3.1919 (RGBL S.345) bzw. durch das Gesetz über den Eintritt der Freistaaten Bayern und Baden in die Biersteuergemeinschaft vom 24.6.1919 (RGBL S.599). Damit war Deutschland ein einheitliches Biersteuergebiet geworden.

Ohne irgendwelche Vorteile hatten aber die süddeutschen Staaten nicht geglaubt, ihr Reservatrecht aufgeben zu können. Sie machten Vorbehalte hinsichtlich der Verwendung von Surrogaten bei der Herstellung von obergärigem Bier (für untergäriges Bier war im Gesetz das Surrogatverbot ausgesprochen) und verpflichteten außerdem das Reich zur Überweisung bestimmter Beträge aus den jetzt gemeinsamen Steuereinnahmen.

Die Wirkungen der auf der Grundlage des Biersteuergesetzes vom 26.7.1918 durchgeführten Biersteuervereinheitlichung waren im wesentlichen der Wegfall der bisher bestandenen Verkehrsschranken, Übergangsabgaben, Revisionen, Steuerrückvergütungen u.s.w. Besonders der Wegfall der Übergangsabgaben war zu begrüßen, denn damit verschwand der Gegenstand eines ständigen Streites zwischen den süddeutschen Staaten und der Biersteuergemeinschaf Die Festsetzung der Übergangsabgaben war dauernd umstritten(15). Durch die Verschiedenheit der Aus-

---

14) s.Schmauser, a.a.O.,S.47f.: „Bayern konnte schon aus finanziellen Rücksichten nicht weiter zögern, diesen Schritt zu tun".

15) Zur Frage der Übergangsabgaben siehe die sehr ausführliche Darstellung bei Lange, Die Wirkungen des bayrischen Malzaufschlaggesetzes vom 18.3.1910 auf den öffentlichen Haushalt und die einzelnen Schichten des Wirtschaftslebens. Münchener volksw. Studien Stück 137/ 1916 S.148-169. Ferner Artikel Biersteuer im

(Fortsetzung nächste Seite)

beutungsverhältnisse und der Staffelung der Biersteuer nach der Menge der während eines bestimmten Zeitraumes verwendeten Braustoffe war die Festsetzung der Übergangsabgaben sehr erschwert. Die konkreten Verhältnisse konnten in den Übergangsabgaben praktisch nie ihren Ausdruck finden. Die Übergangsabgaben mußten sich vielmehr damit begnügen, Durchschnittsverhältnisse wiederzugeben. Das hatte aber zur Folge, daß nur in den seltensten Fällen der wirklich bezahlte Steuerbetrag bei der Ausfuhr zurückvergütet bzw. bei der Einfuhr erhoben wurde. Die Übergangsabgaben wirkten sich also gegenüber den einzelnen Brauereien ganz verschieden aus. Teils kamen sie einer Einfuhrprämie oder einem Schutzzoll, teils einer Ausfuhrprämie oder einem Ausfuhrzoll gleich. Diesem unerfreulichen Zustande machte erst die Biersteuervereinheitlichung ein Ende.

Für Baden, Bayern und Württemberg hatte die Biersteuervereinheitlichung eine gewisse Umstellung in finanzpolitischer Hinsicht zur Folge. Diesen Staaten standen jetzt nicht mehr die Einnahmen aus der eigenen (Landes-) Biersteuer zur Verfügung, sondern sie waren nun bei der Deckung ihrer Ausgaben auf die Überweisungen des Reichs angewiesen. Die Stellung, die früher die Biersteuer in den Finanzsystemen dieser Länder eingenommen hatte, Rückgrat der Staatsfinanzen zu sein, konnte jetzt von den vom Reich aus erfolgenden Überweisungen nicht in gleichem Maße ausgefüllt werden.

b) Die Vereinheitlichung der Weinsteuer.

Die Einführung einer Reichsweinsteuer war bereits in früheren Reichsfinanzreformen -1894, 1909- beantragt worden, konnte aber nie eine Mehrheit im Reichstag finden, da immer die verschie-

---

HdSt, II, S.861; Ad.Wagner, Finanzwissenschaft IV S.687 f.

densten Einwände dagegen erhoben wurden (steuertechnische Bedenken, starker Druck auf die Winzer, geringer Steuerertrag u.s.w.). Auch bei der jetzt beschlossenen Einführung waren diese Einwände nicht verstummt. Auf Grund der ungünstigen finanziellen Lage glaubte man aber, die Einführung einer Reichsweinsteuer bewilligen zu können.

Mit dem Reichsweinsteuergesetz vom 26.7.1918 (RGBL S.831) erfolgt die einheitliche Besteuerung des Weins im Deutschen Reich. Die bestehenden landesgesetzlichen Regelungen in Elsaß, Baden und Württemberg wurden aufgehoben und den betreffenden Ländern eine Entschädigung gewährt. Die Erhebung einer Abgabe von Wein neben der Reichsweinsteuer wurde den Bundesstaaten untersagt; das bisherige Besteuerungsrecht der Gemeinden blieb jedoch bestehen (§ 50 Weinst.ges.).

Eine größere Bedeutung kommt diesem Gesetz im Rahmen dieser Arbeit nicht zu. Da die finanzpolitische Bedeutung der Reichsweinsteuer sehr gering war, wurde sie bald wieder aufgehoben (Ges. v.31.3.1926).

F. Die Steuervereinheitlichung von der Erzbergerschen bis zur Nationalsozialistischen Steuereform (1919-1932).

Die im vorhergehenden Abschnitt dargelegte Bewegung zeigte, daß die nach dem Krieg notwendige große Finanzreform nicht durchzuführen war, ohne daß direkte Steuern endgültig in die Hände des Reichs übergingen. Diese Forderung des Reichs, direkte Steuern zu erlangen, mußte durch den unglücklichen Ausgang des Weltkrieges und die auferlegten Friedensvertragsverpflichtungen noch eine Verstärkung erfahren. Damit war die Richtung der durchzuführenden Finanzreform festgelegt, der Weg selbst aber noch nicht markiert. Wie diese Markierung erfolgen würde, war zunächst auch nicht vorauszusagen. Noch bestanden starke föderalistische Kräfte in Deutschland. Dem stand aber wieder entgegen, dass das Reich ein einheitliches geworden war, daß man sich bewußt war, daß zum Wiederaufbau Deutschlands Opfer notwendig waren, und daß diese Opfer im Interesse des Reichs gefordert werden mußten. Günstig für die Neuregelung der Steuern war ferner der Umstand, daß in der Sozialdemokratie und Demokratie ein starker Träger und Verteidiger des Unitarismus bestand, und daß die Sozialdemokratie, die bereits vor der Jahrhundertwende den Gedanken direkter Reichssteuern vertreten hatte (Bebel) und auch bisher hiervon nicht abgewichen war (siehe Lex Bassermann - Erzberger), jetzt zur ausschlaggebenden Partei Deutschlands geworden war.

Ein erstes vollständiges Finanzprogramm wurde von der damaligen Reichsregierung am 30.12. 1918 - sogen. Neujahrsbotschaft - veröffentlicht(1). Kennzeichnend für den einzuschlagenden Weg waren schon die Einführungsworte:

1) abgedr.bei Röttinger, Das Landessteuergesetz vom 30.3.1920 S.17 f.

„Der Weltkrieg hat dem deutschen Volke ungeheure Lasten auferlegt. Sie können nur getragen werden, wenn sie gerecht verteilt werden. Deshalb sind Vermögen und Einkommen in jeder Form erheblich schärfer als bisher heranzuziehen. Ein durchgreifender Ausbau der direkten Steuern muß die Grundlage des neuen Steuerwesens bilden und ungesäumt in Angriff genommen werden."

Das Programm bestimmte weiter:

1. Einziehung der Kriegsgewinne durch eine außerordentliche Kriegsabgabe für das Rj. 1919 und eine außerordentliche Abgabe vom Vermögenszuwachs.
2. Erhebung einer allgemeinen Vermögensabgabe von dem nach der Einziehung der Kriegsgewinne verbliebenen Vermögen.
3. Stärkere Belastung der hohen Einkommen durch Einführung einer Reichseinkommensteuer mit weiter geführter Progression mindestens für diese Einkommensteuerstufen.
4. Heranziehung der einzelnen Einkommensquellen zur Besteuerung in erweitertem Umfange (Kapitalertragssteuer, Betriebsertragssteuer).
5. Weiterführung der Progression bei der Erbschaftsteuer, Ausdehnung auf Abkömmlinge und Ehegatten, Berücksichtigung sowohl des Betrags der Erbschaft als auch der Vermögenslage des Erben.
6. Erlaß einer besonderen Abgabeordnung zwecks gleichmäßiger und gerechter Anwendung der Gesetze.

Dieses Finanzprogramm, das von dem damaligen Staatssekretär des Reichsschatzamts Schiffer unterzeichnet war, sollte aber weder von diesem noch von seinem Nachfolger, Staatssekretär Dernburg, verwirklicht werden(2). Erst in der Erz-

---

2) (Siehe nächste Seite).

bergerschen Steuerreform fand es seine Verwirklichung.

I. Die Steuervereinheitlichung in der Erzbergerschen Steuerreform.

1. Erzberger stand für die Durchführung seiner Finanzreform in der Reichsverfassung vom 11.8. 1919(3) ein wertvolles Hilfsmittel zur Verfügung. Die neue Verfassung brachte den Übergang zum Einheitsstaat unter Schonung gewisser einzelstaatlicher Hoheitsrechte. Es erfolgte eine weitgehende Zusammenfassung bei der Zentralgewalt. Die Länder hatten nur noch ein geringes Maß an Selbständigkeit. Die RV. von 1919 legte das staatsrechtlich-politische Schwergewicht mehr als früher in die Hände des Reichs. Die Steuerhoheit konnte hiervon keine Ausnahme machen(4).

2. Die für die Regelung der Finanzen wichtigsten Artikel der Reichsverfassung vom 11.8.1919 waren:

Art.8: „Das Reich hat ferner die Gesetzgebung über die Abgaben und sonstigen Einnahmen, soweit sie ganz oder teilweise für seine Zwecke in Anspruch genommen werden. Nimmt das Reich

---

2)(Fußnote von Seite 128):Schiffer war bis zum April 1919 im Amt; sein Nachfolger Dernburg bis Juni 1919, wo er dann am 21.6. von Erzberger abgelöst wurde. Erzberger war Reichsfinanzminister im Kabinett Bauer und trat am 12.3.1920 vom Amt zurück.

3) Siehe G.Anschütz, Die Verfassung des deutschen Reichs vom 11.8.1919. W.Gerloff, Handb.d.Finanzw. III S.53 ff., K.Bräuer, Die Neuordnung d.dtschen Finanzw. S.22 f., W.Marks, a.a.O.S.29 ff. Fr. Terhalle, Leitfaden... S.13.

4) v. Pistorius, Unser Steuerrecht, S.84.

Abgaben oder sonstige Einnahmen in Anspruch, die bisher den Ländern zustanden, so hat es auf die Erhaltung der Lebensfähigkeit der Länder Rücksicht zu nehmen."

Die Zuständigkeit des Reichs war hiermit erheblich erweitert worden, sie war jetzt auf alle Arten von „Abgaben und sonstigen Einnahmen" ausgedehnt. Gebunden blieb diese Zuständigkeit insofern, als sich die reichsrechtliche Regelung nur auf solche Abgaben erstrecken durfte, deren Ertrag zur Verwendung für Reichszwecke in die Reichskasse floß. Landesabgaben, d.h. Abgaben, welche der Bestreitung des Finanzbedarfs der Länder dienten, sollten nicht durch Reichsgesetze geregelt werden(5). Eine weitgehende Ausnahme hiervon sah jedoch Art.11, die sog. Grundsatzgesetzgebung, vor:

Art.11: Das Reich kann im Wege der Gesetzgebung Grundsätze über die Zulässigkeit und Erhebungsart von Landesabgaben aufstellen, soweit sie erforderlich sind, um 1)Schädigung der Einnahmen oder der Handelsbeziehungen des Reichs, 2)..... 3)... u.s.w. auszuschließen oder wichtige Gesellschaftsinteressen zu wahren.

„Grundsätze" bedeutete in diesem Zusammenhang allgemein leitende Rechtssätze, Richtlinien, welche der näheren Ausführung, der Ausgestaltung im einzelnen, insbesondere unter dem Gesichtspunkt ihrer Anpassung an die besonderen Verhältnisse der einzelnen Länder, ebenso fähig wie bedürftig waren(6).

Art.14: Die Reichsgesetze werden durch die Landesbehörden ausgeführt, soweit nicht die Reichsgesetze etwas anderes bestimmen.

---

5) G. Anschütz, Die Verfassung des deutschen Reichs ..... S.84.
6) ders.ebenda S.88.

Art.83: Die Zölle und Verbrauchssteuern werden durch Reichsbehörden verwaltet.....

Die Verwaltung der in Art.83 nicht genannten Reichsabgaben, insbesondere der direkten Steuern, erfolgte nach den Grundsätzen des Art.14, durch die Länder, ohne daß diesen damit ein von Reichs wegen nur durch Verfassungsänderung entziehbares Recht gewährleistet worden wäre. Die Ausführung der Reichsgesetze konnte vielmehr den Ländern durch Reichsgesetz entzogen und auf das Reich übertragen werden(7).

3. Die Kompetenz des Reichs auf dem Gebiete der Steuergesetzgebung hatte durch die Reichsverfassung eine beträchtliche Ausdehnung erfahren. Erzberger, dem als Finanzminister zuerst die Reichsverfassung vom 11.8.1919 und ihre ausgedehnte Kompetenz auf dem Gebiete der Steuergesetzgebung zur Verfügung stand, hatte die Tragweite dieser Kompetenzerweiterung richtig erkannt, wenn er einmal sagte: „Das müßte ein schlechter Reichsfinanzminister sein, der von dieser seiner vermehrten Zuständigkeit nicht den denkbar ausgiebigsten Gebrauch machen würde."(8).

a) Erzbergers Reformgedanken und die Beweggründe der Steuerreform.

Erzbergers Gedanken und Pläne über die von ihm durchzuführende Finanzreform kommen in den folgenden Zitierungen aus seinen „Reden zur Neuordnung des deutschen Finanzwesens" zum Ausdruck:

---

7) G.Anschütz, Die Verfassung des deutschen Reichs .... S.430.
8) Reden zur Neuordnung des deutschen Finanzwesens S.26.

„Der große Steuersouverain der Zukunft kann nur das einige Deutsche Reich sein" (S.7).

„Darum soll neben der Erschließung neuer Einnahmequellen als zweite große Aufgabe einhergehen die vollkommene Umgestaltung und Vereinheitlichung der Steuerveranlagung"(S.42).

„Eine solche Riesenverschiebung in dem Ertrag des Gesamtsteuereinkommens zwingt das Reich einfach, die Verwaltung in seine eigene Hand zu nehmen. Das Reich kann es nicht mehr verantworten, daß es keine reichseigene Verwaltung besitzt, wo es zu drei Vierteln am Gesamteinkommen dieser Einnahmen beteiligt ist".

„Das Reich hat zur Durchführung des Friedensvertrages nach der Abtretung der Gebiete die finanziellen Lasten übernommen, es muß daher auch den notwendigen Einfluß haben, damit nicht ein Teil des Reiches saumselig wird".

„Das erste bei dieser riesigen Steuerveranlagung ist absolute Gerechtigkeit und die Voraussetzung dafür gleichmäßige Veranlagung".

„Aus den Steuern muß der höchste Ertrag herausgeholt werden. Auch das ist nur möglich, wenn die Reichsverwaltung unmittelbaren Einfluß hat, wenn sie nicht auf Bittgesuche bei den Ländern angewiesen ist" (alle S.70).

„Die Befürchtung von manchen Ländern und Kommunalverwaltungen als ob durch die Reichsfinanzreform, wie sie jetzt geplant ist, das selbständige Leben der Länder und Gemeinden unmöglich gemacht wird, ist unbegründet"(S.72).

„Ich kann mir kein Reich denken, das nicht auf blühenden Gemeinwesen und auf starken Ländern aufgebaut ist"(S.73).

„In Zukunft wird umgekehrt das Reich der erste Steuersouverain sein"(S.112).

Die Erzbergersche Finanzreform stützte sich also im wesentlichen auf folgende Beweggründe:

Durch den Krieg und insbesondere die Bestimmungen des Versailler Vertrags erfolgte der Übergang der Hauptaufgaben und Hauptausgaben auf das Reich. Dem Reich oblag jetzt nicht nur die Pflicht zur Aufbringung der Kriegsentschädigung, Kriegsschuldenzahlungen u.s.w., sondern es mußte auch die Kriegsgeschäfte abwickeln und den Wiederaufbau Deutschlands durchführen. Demgegenüber verblieben als Aufgaben der Länder im wesentlichen die schon früher innegehabten (Kultur und Wohlfahrt). Mit dieser Umschichtung war das Übergewicht der Ausgaben, das bis zum Ausbruch des Krieges noch bei den Ländern lag, auf das Reich übergegangen(9). Der Steuerbedarf, dessen Verhältnis zwischen Reich und Länder früher etwa 40 zu 60 betrug, hatte sich jetzt auf 75 zu 25 verschoben(10). Daß bei dieser gewaltigen Umschichtung auch eine Neuverteilung der Steuerquellen erfolgen mußte, war verständlich.

Die außerordentliche Finanznot zwang zu einer raschen Ordnung des gesamten Finanzwesens, wenn ein vollständiger Zusammenbruch verhütet werden sollte. Alle bedeutenden Steuern waren deshalb einheitlich zu ordnen, weil nur so aus der betreffenden Steuer alles herausgeholt werden konnte, was herauszuholen war. Voraussetzung für das Verfolgen eines so einseitigen fiskalischen Zieles war aber, daß jeder Steuerpflichtige gleichmäßig belastet wurde. Dies konnte aber nur dann erreicht

---

9) von Mering, Gedanken... S.27 f.
10) Siehe Röttinger, Das LSTG ... S.39.

werden, wenn von einer Stelle aus die hierzu erforderlichen Maßnahmen ergingen(11).

Die immer noch bestehende Vielgestaltigkeit und Verschiedenheit in der Belastung zwang ebenfalls zur einheitlichen Ausgestaltung. Die Verschiedenheit in der Belastung, im wesentlichen hervorgerufen durch die unterschiedlichen Zuschläge u.s.w. der Gemeinden, hatte in Deutschland zur Entstehung von steuerleeren bzw. steuerarmen Räumen (Rentnerstädte) auf der einen Seite, steuerüberlasteten Gebieten (Industriegebiete und -städte) auf der anderen Seite geführt. Die Lage der Industriestädte war bereits finanziell sehr schwierig, und es bestand die Gefahr, daß durch Abwanderung hochwertiger Steuerkräfte eine weitere Verschlimmerung eintrat(12).

Geklagt wurde ferner über die ungleiche Behandlung von Unternehmungen bei der Besteuerung. Die Unterstellung der nichtphysischen Personen unter die steuerlichen Vorschriften der physischen Personen wurde als Mangel empfunden und eine Herauslösung dieser Gruppe und ihre Unterstellung unter besonders geregelte und ihrem Wesen entsprechende und angepaßte Vorschriften gefordert(13).

Uneinheitlich geregelt waren auch die Verfahrensvorschriften im Besteuerungsverfahren. Jedes Land hatte sein eigenes Steuerrecht, seine eigenen Bestimmungen über die Veranlagung u.s.w.. Dies mußte sich ebenfalls wieder in unterschiedlichen Belastungen auswirken und zu Unzuträglichkeiten führen(14).

---

11) Respondek, Die Reichsfinanzen ... S.159 f.
12) H. Bräuer, a.a.O., S.27.
13) Annalen des Dt.Reichs 1921/22. S.247 ff.
14) E.Becker, Die RAO vom 13.12.1919, S.666; Respondek, Die Reichsfinanzen... S.230.

Das Nebeneinanderbestehen von verschiedenartig geregelten Reichs- und Landessteuern auf demselben Steuergebiet (z.B. Besitzsteuer und Vermögenssteuer) bedurfte gleichfalls einer Änderung, da sich auch hier Unzuträglichkeiten ergeben hatten.

Weitere Beweggründe für die Erzbergersche Steuerreform ergaben sich noch aus dem Wandel im staatlichen Aufbau sowie aus dem herrschenden Zug zur Zentralisation und zur Überführung auf die Zentralgewalt. Auf diese Gruppe von Beweggründen soll aber hier nicht mehr näher eingegangen werden.

b) Die Durchführung der Erzbergerschen Finanzreform.

Die Durchführung der Erzbergerschen Finanzreform erfolgte in mehreren Etappen. Den Anfang bildete die Gesetzgebung vom 10.9.1919, die neben dem Gesetz über die außerordentliche Kriegsabgabe und die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs das Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung sowie die Neuregelung der Erbschaftsteuer enthielt. Das Gesetz über die Reichsfinanzverwaltung -ein vorweggenommener Teil der später erlassenen RAO- dehnte die Verwaltung des Reichs auf die Besitz- und Verkehrssteuern aus, nachdem in der RV. vom 11.8.1919 die Verwaltung der Zölle und Verbrauchsabgaben in seine Hand übergegangen war.

Das Erbschaftssteuergesetz vom 10.9.1919 erklärte die Erbschaftsteuer als ausschließliche Reichssteuer. Es fielen also damit die besonders während des Kriegs von den Ländern erhobenen Zuschläge zur staatlichen Erbschaftssteuer bzw. die neben der staatlichen Erbschaftssteuer errichteten eigenen Landeserbschaftssteuern weg. Die Erbschaftsteuer war durch das Gesetz vom 10.9.1919 für das ganze Reich einheitlich geregelt worden. Mit dieser einheitlichen Regelung verbunden war eine Ausdehnung des Kreises der

Steuerpflichtigen und eine Erhöhung der Steuersätze.

Eine weitere StV brachte das Grunderwerbsteuergesetz vom 12.10.1919, in dem die Grunderwerbsteuer einheitlich vom Reich geregelt wurde. Die Besteuerung des Grundstückumsatzes zeigte bisher ein buntes, für die Praxis recht unerfreuliches Bild. Es wurden hier nebeneinander erhoben ein Reichsstempel, ein Landesstempel, in den meisten Gemeinden ein Gemeindeumsatzstempel und bisweilen auch noch ein Kreisumsatzstempel für Grundstückumsätze. Bei der Besteuerung war teils an die zugrunde liegenden Veräußerungsgeschäfte, teils an die Auflassung angeknüpft worden. Die Veranlagung und Berechnung der Grunderwerbsteuer war ebenfalls sehr verschiedenartig geregelt worden. Das Reich schuf mit dem Grunderwerbsteuergesetz vom 12.10.1919 eine einheitliche Steuer mit entsprechenden Befreiungsvorschriften und einer eingehenden Berücksichtigung der sozialen Momente.

Die Steuergesetzgebung vom 13.12.1919 brachte den Erlaß der Reichsabgabenordnung (RAO), mit der ein allgemeines Steuerrecht als Grundlage für die Einzelnormen sämtlicher Steuergesetze geschaffen wurde. Die Gründe für den Erlaß der RAO waren folgende: zur einheitlichen Durchführung der Steuergesetze genügte nicht allein eine gleichmäßige Gestaltung der Behörden in den einzelnen Ländern, sondern es bedurfte hierzu außerdem noch der einheitlichen Zusammenfassung aller beteiligten Ämter (RAO Teil I: Behörden: Landesfinanzämter, Finanzämter, Reichsfinanzhof) sowie der einheitlichen Regelung aller für das Besteuerungsverfahren notwendigen rechtlichen Vorschriften (RAO Teil II: Besteuerung; Teil III: Strafrecht und Strafverfahren). Der Geltungsbereich der RAO, die auch als das Grundgesetz des deutschen Steuerrechts oder als das deutsche Finanzgesetzbuch bezeichnet wurde, war nach § 1 auf die Reichssteuern beschränkt. Die

Ausdehnung der RAO auf das gesamte deutsche Steuerrecht einschließlich Länder und Gemeinden und einschließlich Gebühren und Beiträge war aber wohl nur eine Frage der Zeit (v.Pistorius). Die weitere Steuergesetzgebung des Dezembers 1919 brachte die Einführung der Umsatzsteuer und des Reichsnotopfers, die ebenfalls einheitlich für das ganze Reichsgebiet geregelt wurden.

Die Steuergesetzgebung des Jahres 1920 brachte den Erlaß weiterer Reichssteuergesetze. Am 29.3. bzw. 30.3.1920 wurde das Reichseinkommen- und Reichskörperschaftssteuergesetz, das Kapitalertragsteuergesetz sowie das durch die Überführung der Einkommensteuer auf das Reich notwendig gewordene Ausgleichsgesetz, das Landessteuergesetz (LStG) - spätere Bezeichnung Finanzausgleichsgesetz (FAG) -, erlassen. Das Reichseinkommensteuergesetz lehnte sich stark an die für die deutsche Einkommenbesteuerung richtunggebende preußische Einkommensteuer an (15).

Das Reichsvermögensteuergesetz, das wir in dieser Reihe noch vermissen, wurde nicht unter der Erzbergerschen Finanzreform erlassen. Obwohl die einzelstaatliche Vermögensbesteuerung mit dem 31.3.1920 zu bestehen aufgehört hatte, führte das Reich zunächst noch keine Reichsvermögenssteuer ein, sondern begnügte sich mit einer außerordentlichen Vermögensabgabe, - dem Reichsnotopfer. Die Reichsvermögensteuer wurde erst am 8.4.1922 einheitlich für das ganze Reichsgebiet eingeführt.

Von den im Rahmen der Gesetzgebung vom 29.3. und 30.3.1920 erlassenen Steuergesetzen war das Landessteuergesetz besonders bedeutungsvoll. Es soll daher im folgenden näher auf dasselbe eingegangen werden.

---

15) V. Eheberg, Finanzwissenschaft, S.299.

c) Das Landessteuergesetz insbesondere und seine Bestimmungen bezüglich der Steuervereinheitlichung(16).

Das am 30.3.1920 erlassene Landessteuergesetz (LSTG) zeigte Weg und Richtlinien auf, wie den durch die Überführung der Einkommen- und Vermögensbesteuerung auf das Reich entstandenen finanziellen Schwierigkeiten in den Ländern und Gemeinden begegnet werden sollte, und wie sich das künftige Landes- und Gemeindesteuersystem aufbauen sollte.

Das LSTG enthielt zwei Abschnitte. Der II. Abschnitt, welcher die Beteiligung der Länder und Gemeinden am Ertrag der Reichssteuern regelte, hat im Rahmen dieser Abhandlung nur geringe Bedeutung. Um so bedeutender aber ist der I. Abschnitt, in welchem hauptsächlich folgende zwei Gebiete gesetzlich geregelt wurden.

1. Die Zuständigkeit des Reichs und der Länder zur Gesetzgebung und Aufsicht in Steuersachen auf Grund der Bestimmungen der Reichsverfassung (§§ 1 - 6).

1. Die Berechtigung der Länder und Gemeinden zur Erhebung von Steuern war in § 1 LSTG anerkannt und festgelegt worden. Paragraph 1 band jedoch die Länder und Gemeinden bei der Erhebung von Steuern an die Bestimmungen der RV von 1919 und der gemäß der RV ergangenen reichsrechtlichen Vorschriften. Die Berechtigung der Länder und Gemeinden zur Erhebung von Steuern wurde weiterhin durch den in § 2 LSTG ausgesprochenen Grundsatz der Ausschließlichkeit der Reichssteuern wieder sehr eingeschränkt. Danach war, wenn reichsgesetzlich nichts anderes vorgeschrieben, nicht nur die Inanspruchnahme von Reichssteuern gleich-

---

16) K.Röttinger, Das LSTG vom 30.3.1920.

zeitig auch als Landes- und Gemeindesteuern, sondern auch die Erhebung von Zuschlägen zu Reichssteuern verboten.

Die Tragweite dieser Bestimmungen erkennt man erst, wenn man sich die Gebiete vor Augen hält, auf denen sich die Länder und Gemeinden bei ihrer Mittelbeschaffung noch frei betätigen konnten. Frei betätigen konnten sich die Länder und Gemeinden nur noch auf den Steuergebieten, die das Reich nicht selbst beanspruchte oder die durch andere Bestimmungen in ihrer Besteuerung nicht beschränkt waren. Mithin standen den Ländern und Gemeinden bei der Mittelbeschaffung lediglich noch die Steuern vom Grund- und Betriebsvermögen, die Vergnügungs-, die Wertzuwachs-, die Hunde- und die Wohungs- und Mietsteuer zur Verfügung. Es zeigt sich also, daß der Rahmen nicht allzu groß war, innerhalb welchem den Ländern und Gemeinden eine freie Betätigung gestattet war und innerhalb welchem es nur noch zu einer uneinheitlichen Regelung kommen konnte.

Als weiteres Problem erhebt sich in diesem Zusammenhang noch die Frage nach der finanziellen Ergiebigkeit dieser Steuern. Es wird sich in den folgenden Ausführungen zeigen, ob diese Steuern ausreichten, um den Ländern und Gemeinden für den Bedarf, der nicht in Überweisungen des Reichs seine Deckung fand, eine Deckungsmöglichkeit zu bieten.

2. Der Grundsatz des Vorranges der Reichssteuern vor Landes- und Gemeindesteuern war in den §§ 2 - 4 LSTG festgelegt. Danach sollten Landes- und Gemeindesteuern, welche die Steuereinnahmen des Reiches zu schädigen geeignet waren, nicht erhoben werden, wenn überwiegende Interessen der Reichsfinanzen entgegenstanden. Eine weitere Bestimmung also, die sich ebenfalls auf das den Ländern und Gemeinden noch zur Verfügung stehende Gebiet freier steuerlicher Betätigung auswirkten mußte.

3. Das Einspruchsrecht des Reiches gegenüber Steuerordnungen der Gemeinden war in den §§ 5 - 6 geregelt. Das LSTG hatte mit § 5 eine Vorbeugungsmaßnahme getroffen: der Reichsfinanzminister konnte gegen neue Steuerordnungen der Gemeinden bei Vorliegen von Verletzungen u.s.w. Einspruch erheben.

2. Die besonderen Vorschriften des Reichs hinsichtlich der Steuern der Länder und Gemeinden (§§ 7 - 14).

1) Paragraph 7 LSTG bestimmte zunächst, daß die Länder und Gemeinden die ihnen zur Verfügung stehenden Steuern nach Maßgabe ihres Steuerbedarfs ausnützen sollten. Obwohl nur eine Sollvorschrift, mußte § 7 doch zur Folge haben, daß die Länder und Gemeinden ihre Steuerquellen in entsprechendem Maße ausnutzten.

2) Mit die wichtigsten Paragraphen des LSTG waren die §§ 8 - 9, die die Ertragssteuern behandelten und folgendes bestimmten:

§ 8: Die Länder erheben Steuern,
a) vom Grundvermögen
b) vom Gewerbebetriebe.

Die Steuern können nach Merkmalen des Wertes, des Ertrages, der Ertragsfähigkeit oder des Umfanges des Grundvermögens oder des Gewerbebetriebes veranlagt werden.

Die Länder können die Ertragssteuern den Gemeinden (Gemeindeverbänden) ganz oder teilweise überlassen.

§ 9: Die Ertragssteuern dürfen nicht wie Einkommensteuern ausgestaltet werden. Besteuerungsmerkmale, die auf die Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen abzielen, sollen nicht zu Grunde gelegt werden.

Abgesehen von den negativen Vorschriften in § 9, hatte der Gesetzgeber keine Einzelvorschriften erlassen, die sich auf die Ausgestaltung der Ertragsteuern bezogen. Dies bedeutete einen Vorteil auf der einen Seite, einen Nachteil auf der anderen Seite. Vorteilhaft waren die Bestimmungen des § 8 deshalb, weil den Ländern bzw. den Gemeinden in der Art und Weise der Ausgestaltung der Ertragsteuern keine Vorschriften gemacht wurden. Die Länder bzw. die Gemeinden konnten sich also bei der Ausgestaltung weitgehend den Steuerobjekten anpassen, konnten rein nach Zweckmäßigkeitsgründen oder fiskalischen Grundsätzen vorgehen, konnten Besteuerungsgrundsätze anwenden, die ihren eigenen Interessen am besten entsprachen. Da der Gesetzgeber im LSTG nicht festgelegt hatte, was als Grundvermögen und was als Gewerbebetrieb zu betrachten war, stand es den Ländern und Gemeinden frei, den Kreis der Steuerobjekte bald zu vergrößern, bald zu verkleinern. Entsprechend ihrem Finanzbedarf konnten also die einzelnen Länder oder Gemeinden eine große Zahl oder eine weniger große Zahl als steuerpflichtig erklären. Die Ertragsteuern rückten damit in die Stellung ein, welche die Einkommen- und Vermögensteuern früher in den Steuersystemen der Länder und Gemeinden innehatten. Die Ertragsteuern wurden zum beweglichen Faktor in den Landes- und Gemeindefinanzsystemen, obwohl sie dazu nur wenig geeignet waren.

Hiermit kommen wir zu der nachteiligen Seite der Vorschriften der §§ 8-9 LSTG. Es entsprach nicht dem Wesen der Ertragsteuern, wenn versucht wurde, ihr Aufkommen weitgehendst beweglich zu gestalten. Dies mußte sich vor allem nachteilig auf die Steuerzahler auswirken, die an eine gleichmäßige Belastung gewöhnt waren und dementsprechend disponiert hatten. Der § 8 LSTG enthielt weiterhin keine Vorschrift, die ein übermäßiges Anspannen der Ertragsteuern unmöglich machte. Es konnte also der Fall eintreten, daß durch übermäßiges

Anspannen der Steuersätze ein Mißverhältnis zwischen dem Ertrag des Steuerobjektes und der auf ihm ruhenden Steuerlast entstand, was -auf die Dauer gesehen- zu wirtschaftlichen Schädigungen führen mußte. Zu weiteren Schädigungen mußte es kommen, wenn die Leichtigkeit, mit welcher der Steuertarif, die Bemessungsgrundlagen u.s.w. bei den Ertragsteuern geändert werden konnte, dazu benutzt wurde, um ausschließlich die Ertragsteuern anzuspannen, während andere, den Ländern oder Gemeinden noch zur Verfügung stehende Steuern nicht in dem gleichen Maße zur Deckung des Finanzbedarfs herangezogen wurden. Ebenfalls ungünstig mußte sich die den Ländern und Gemeinden überlassene Bestimmung der Bemessungsgrundlage auswirken. Die Länder und Gemeinden konnten so jeweils diejenigen Bemessungsgrundlagen anwenden, bei denen sie die größten Vorteile hatten.

Die Ausgestaltung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb in den Ländern und Gemeinden wird zeigen, ob die oben geschilderte und durch den Mangel an zwingenden Vorschriften erst mögliche Uneinheitlichkeit eintrat.

3) Von besonderer Wichtigkeit war auch § 12 LSTG, nach welchem die Gemeinden verpflichtet waren, eine Vergnügungssteuer zu erheben, falls nicht der Gemeindeverband oder das Land eine solche Steuer einführten. Paragraph 13 bestimmte weiter, daß der Reichsrat ermächtigt sei, nähere Bestimmungen über die Vergnügungssteuer zu erlassen (Art und Umfang der Steuerpflicht, Steuersätze u.s.w.)(17). Diese Reichsratsbestimmungen erlangten zwangsweise Gültigkeit in denjenigen Gemeinden, welche keine eigenen Vergnügungssteuerordnungen erließen.

Für eigene Vergnügungssteuerordnungen waren sehr enge Grenzen gezogen worden, so daß von dem Recht zur selbständigen Regelung der Vergnü-

---

17) Siehe die Reichsratsverordnungen zur Vergnügungssteuer vom 9.6.1921 (RGBL I S.856) und 31.6.1923 (RGBL I S.583) u.a.

gungssteuer kaum Gebrauch gemacht wurde und so die Vergnügungssteuer fast einheitlich im ganzen Reich geregelt wurde. Von einer einheitlichen Regelung war bei der reichsrechtlichen Ordnung nur in den Punkten Abstand genommen worden, wo die gerade bei dieser Steuer notwendige Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse es gebot.

4) Der diesen Unterabschnitt abschließende § 14 enthielt die Vorschrift, daß die Länder darauf Bedacht nehmen sollten, die Regelung der Veranlagung und Erhebung der Landes- und Gemeindesteuern mit den Bestimmungen der RAO in Einklang zu bringen. Auch diese Vorschrift läßt die Absicht des Reichs nach Vereinheitlichung und Vereinfachung erkennen.

Zusammenfassung: Es kann festgestellt werden, daß die herrschenden zentralistischen Gedanken auch in dem LSTG ihren Niederschlag gefunden hatten, zu bedauern war es jedoch, daß bei den beiden wichtigsten Steuern, die den Ländern und Gemeinden zur freien Betätigung noch verblieben waren, den Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb, von einer einheitlichen Regelung Abstand genommen worden war.

d. Die Wirkungen der Finanzreform.

1. Allgemeine Wirkungen.

Die Wirkungen der Erzbergerschen Finanzreform waren sehr beträchtlich, da Erzeberger ja in seiner Finanzreform nicht nur die einheitliche Regelung der Einkommen-, Kapitalertragsteuer u.s.w. sondern auch eine einheitliche Regelung des gesamten Steuerrechts sowie der Steuerverwaltung anstrebte.

Die im Vorhergehenden geschilderten einheitlichen Regelungen bewirkten eine gleichmäßige und gerechte Verteilung der Steuerlast über das ganze Reich, eine gleichmäßige Veranlagung und

damit auch die grundsätzlich gleichmäßige Heranziehung aller Steuerpflichtigen zu den Lasten des Reichs. Die früheren Mißstände bei der Steuerbelastung, das Nebeneinanderbestehen von steuerbegünstigten (Rentnerstädte) und steuerüberlasteten Gebieten (Industriestädte) und die sich daraus ergebenden Folgen waren mit der einheitlichen Regelung dieser Steuern weggefallen, da jetzt das Reich der alleinige Steuergläubiger derselben war. Dies bewirkte ferner die Möglichkeit einer vollen Ausnützung der steuerlichen Leistungsfähigkeit bis an die Maximalgrenze, während bei Bestehen eines Zuschlagssystems nur eine Ausnützung der Leistungsfähigkeit bis an eine bestimmte Minimalgrenze erfolgen konnte.

Die einheitliche Gestaltung auch der Steuerverwaltung und des Steuerrechts bewirkte die gleichmäßige Anwendung der Steuergesetze in allen Landesteilen. Der Steuerpflichtige wurde jetzt unabhängig von seinem Wohnsitz immer mit den gleichen Beträgen zu den Lasten des Reichs herangezogen und stand überall einer nach den gleichen Prinzipien arbeitenden Steuerverwaltung gegenüber. Die einheitliche Besteuerung durch das Reich mußte sich weiterhin auch politisch günstig auswirken. Die Einheit des Volkes, das Zusammenwachsen zur Einheit wurde durch sie gefördert.

Nachteilig mußte sich die Erzbergersche Finanzreform für die Einzelstaaten auswirken. Mit der Überführung der Einkommensteuer auf das Reich mußten die Länder ihre Finanzhoheit und damit auch in gewissem Sinne ihre bisherige staatliche Selbständigkeit verlieren. Dieser Umstand hatte aber nur noch geringe Bedeutung, nachdem die Finanzhoheit und die Staatsgewalt auf das Reich übergegangen waren, die Selbständigkeit der Länder in dem früheren Sinne so wie so nicht mehr aufrecht zu erhalten war(18), und

18) v.Pistorius, Die deutsche Finanzwirtschaft, S.23.

die Forderung der Länder in diesem Stadium der staatspolitischen Entwicklung nicht mehr „Staatshoheit", sondern nur noch „Selbstverwaltung" lauten konnte(19). Es war aber dennoch zu verstehen, wenn sich die Länder auch noch nach dem Zusammenbruch Deutschlands wehrten, diese Steuern dem Reich zu übertragen. Die Länder hatten auf der Einkommensteuer ihre eigenen Finanzsysteme und diejenigen ihrer Unterverbände aufgebaut, und der Entzug der Einkommensteuer mußte dieselben zusammenbrechen lassen.

Die Länder und zum Teil auch die Gemeinden kamen also durch die Erzbergersche Finanzreform in eine sehr schwierige Lage. Mit den vom Reich zu erwartenden Überweisungen und dem Hinweis auf diese oder jene Besteuerungsmöglichkeit war noch nicht ein festes Landes- und Gemeindesteuersystem wieder aufgebaut.

In diesem Zusammenhang interessiert die Frage, welche besonderen Ergebnisse mit der Vereinheitlichung der Einkommensteuer erreicht wurden. Auf sie soll im folgenden näher eingegangen werden.

2. Die Ergebnisse der Vereinheitlichung der Einkommen- und Körperschaftsteuer.

(Dargestellt an Hand des Bandes 312 der Statistik des Deutschen Reiches: Die Deutsche Einkommenbesteuerung vor und nach dem Krieg.Berlin 1925).

Nach Tabelle 6 (Seite 44-47) betrug die Zahl der 1914 und 1919 Einkommensteuerpflichtigen bzw. der 1920 Einkommen- und Körperschaftssteuerpflichtigen bei den staatlichen Einkommensteuern -1914 und 1919- bzw. der Reichseinkommen- und Reichskörperschaftssteuer 1920 in:

---

19) E. Respondek, Die Reichsfinanzwirtschaft... S.159.

	Preußen	Hamburg
1914	7 696 594 St.pfl.	278 707 St.pfl.
1919	9 489 629 "	211 651 "
1920	15 481 642 "	489 203 "

	Braunschweig	Lübeck
1914	96 965 St.pfl.	66 945 St.pfl.
1919	94 741 "	53 579 "
1920	208 058 "	53 179 "

	Hessen	Oldenburg
1914	402 340 St.pfl.	168 831 St.pfl.
1919	466 059 "	174 416 "
1920	528 321 "	221 346 "

Deutsches Reich insgesamt:

1914	15 481 225 St.pfl.
1919	16 764 029 "
1920	25 573 697 "

Es betrug also die Steigerung der Steuerpflichtigen bei der ersten Reichseinkommensteuerveranlagung -1920- gegenüber der letzten Staatseinkommensteuerveranlagung -1919-

in Preußen	+ 63,14%	in Hamburg	+ 131,14%
" Braunschweig	+119,61%	" Lübeck	- 0,75%
" Hessen	+ 13,36%	" Oldenburg	+ 26,91%.

Für den gleichen Zeitraum betrug das Aufkommen an Einkommensteuer (für 1914 und 1919: Staatseinkommensteuer + kommunale Einkommensteuer, für 1920: Reichseinkommen- + Reichskörperschaftssteuer) in:

	Preußen	Braunschweig
1914	895 655 391 M	12 087 117 M
1919	4 277 822 219 M	55 560 052 M
1920	18 589 309 117 M	231 883 379 M

	Hamburg	Lübeck
1914	64 404 750 M	1 973 300 M
1919	96 471 447 M	5 170 078 M
1920	1 080 572 300 M	42 087 625 M

	Hessen	Oldenburg
1914	34 189 197 M	17 318 897 M
1919	118 504 131 M	41 107 275 M
1920	659 643 364 M	256 826 941 M

	Mecklenburg-Strelitz	Württemberg
1914	851 753 M	40 900 326 M
1919	2 962 052 M	323 504 478 M
1920	33 525 310 M	946 820 604 M

	Baden	Deutsches Reich insges.
1914	40 974 089 M	1 417 803 918 M
1919	330 753 198 M	7 104 216 751 M
1920	955 245 731 M	30 350 744 073 M

Diese Zahlenreihen stellen das Bild der Weiterentwicklung der Staatseinkommensteuer von 1914 bis 1919 und -über deren Vereinheitlichung zur Reichseinkommensteuer- 1920 dar. Im folgenden sollen nun die Wirkungen der Vereinheitlichung der Einkommensteuer herausgeschält werden.

1). Die Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen wurde zunächst dadurch verursacht, daß die Zahl der Erwerbstätigen infolge der eingetretenen Verarmung u.s.w. gestiegen war und daß gleichzeitig im Einkommensteuergesetz von 1920

eine Änderung in der Veranlagung erfolgt war (Lohnsteuer), auf Grund deren erst sich die Steigerung der Zahl der Erwerbstätigen auch in einer Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen auswirken mußte. Hierauf dürfte wohl der beträchtlichste Teil der Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen zurückzuführen sein. Die Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen war weiter dadurch bedingt, daß die immer mehr um sich greifende Entwertung der Mark eine (nominale) Steigerung der Einkommen zur Folge hatte und so eine immer größere Zahl von Personen steuerpflichtig wurde, die unter normalen, nicht durch die Entwertung verzerrten Verhältnissen es überhaupt nicht geworden wären. Der Grund für diese Erscheinung liegt darin, daß die mit der fortschreitenden Entwertung notwendig werdende Heraufsetzung von Existenzminimum und zulässigen Abzügen nicht gleichzeitig mit der Entwertung erfolgte, sondern der Entwertung jeweils nachhinkte. Die Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen, die auf diese Erscheinung zurückzuführen ist, erfolgte also unabhängig von der vorgenommenen StV. Der jetzt noch verbleibende Teil bei der Zunahme der Zahl der Steuerpflichtigen ist erst der StV zuzuschreiben und ist bedingt durch die erfolgte Ausdehnung des Kreises der steuerpflichtigen Personen, durch die Aufhebung ehemals gewährter Steuerbefreiungen, durch die Erfassung der Steuerpflichtigen u.s.w.

Die zahlenmäßige Berechnung des auf der StV beruhenden Anteils an der Zunahme der Steuerpflichtigen ist infolge Fehlens geeigneter Zahlenunterlagen nicht durchführbar. Daß die StV an der Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen mit beteiligt war, kann nur aus den Zahlen wie auch aus anderen Erscheinungen ersehen werden, ist aber zahlenmäßig nicht zu belegen.

2). Die Steigerung des Steueraufkommens ist der StV auch nur zu einem Teil zuzuschreiben. Zunächst verursachte die Inflation eine nominale Steigerung der Einkommen und damit auch eine Steigerung der Einkommensteuerbeträge. Durch das Hinzukommen von Steuerpflichtigen, deren Eintritt in die Steuerpflicht von der Inflation verursacht wurde, ergab sich eine weitere Steigerung des Steueraufkommens. Der jetzt noch verbleibende Teil der Steigerung des Steueraufkommens wurde erst von der StV verursacht, und zwar von dem anläßlich der StV erfolgten -echten- Zugang an Steuerpflichtigen und der Erhöhung der Steuersätze.

Eine Berechnung des Anteils der StV bei der Steigerung der Steuerbeträge ist nicht möglich. Über die Größe der auf Grund der StV erfolgten Steigerung des Steueraufkommens kann man sich aber ungefähr ein Bild machen, wenn man die in dem Tabellenwerk (Tabelle 6, Spalte 17) für 1919 angegebene Steuersumme der einzelnen Länder (7 104 216 751 M) mit der in dem Tabellenwerk für das Jahr 1920 verwendeten Umrechnungszahl -Index der Geldentwertung- multipliziert. Die 7 104 216 751 M 1919 entsprechen dann = 23 331 290 733 M 1920. Das Steueraufkommen 1920 hat aber in Wirklichkeit im Reich betragen: 30 350 744 073 M. Es bleibt also, nachdem die Wirkung der Inflation jetzt eliminiert ist, für alle an der Steigerung des Steueraufkommens beteiligten Faktoren eine Steigerung von rund 7 Milliarden M (Papiermark) übrig.

Zu dem errechneten Aufkommen der Länder für 1920 mit 23 331 290 733 M wäre bei nicht erfolgter StV noch hinzuzurechnen der Posten des Steueraufkommens, der von den nur auf Grund der Inflation steuerpflichtig gewordenen Personen herrührt. Weiter wäre noch ein Posten einzusetzen für die sehr wahrscheinliche Erhöhung der Steuersätze der Landeseinkommensteuern. Man sieht, daß allein auf Grund der Wirkungen der Inflati-

on und ohne StV eine größere Steigerung des Steueraufkommens eingetreten wäre. Die durch die StV hervorgerufene Steigerung des Steueraufkommens kann also wohl als beträchtlich, nicht aber als übermäßig bezeichnet werden.

3).Die Inflation verschleiert das mit der StV von 1920 Erreichte. Bei der Betrachtung der Wirkungen der StV von 1920 ist es daher notwendig, die Wirkungen der Inflation und diejenigen der StV auseinanderzuhalten. Erfolgt dies nicht, dann ist es leicht möglich, daß man der StV Wirkungen zuschreibt, die in Wirklichkeit gar nicht bestehen. Dies ist z.B. bei Druckbild 6 der Veröffentlichung (Seite49) der Fall. Das Bild zeigt die Steigerung der Einkommensteuerschuld von 1914 auf 1919 und 1920. Durch die Abstellung der Steuerschuldbeträge auf Goldmarkbasis (Umrechnung der Papiermark über den Lebenshaltungsindex) könnte es den Anschein erwecken, als wären die Folgen der Inflation ausgeschaltet, und die Steigerung der Einkommensteuerschuld von 1919 auf 1920 von 2,23 Mrd. auf 2,91Mrd. wäre der Vereinheitlichung der Einkommensteuer zuzuschreiben. Dies ist aber nicht ganz richtig. Mit der Umrechnung auf Goldmark wurden zwar die Wirkungen der Inflation ausgeschaltet, aber nur zum Teil. In der Summe für 1919 wie auch für 1920 sind noch die Beträge an Einkommensteuerschuld der Steuerpflichtigen enthalten, die nur auf Grund der durch die Inflation bewirkten (nominalen) Einkommensteigerung steuerpflichtig wurden. Ferner ist ein weiterer Teil der Steigerung des Steueraufkommens im Jahre 1920 durch die Änderung des Steuertarifs verursacht. Der jetzt noch verbleibende Teil an der Steigerung des Steueraufkommens beruht erst wieder auf der StV. Dieselben Einwendungen sind auch hinsichtlich des Druckbildes 9 (Seite 50) zu machen.

4). Neben den Aufschlüssen über die finanzielle Wirkung der Einkommensteuervereinheitlichung zeigt uns die Veröffentlichung noch einige andere beachtenswerte Ergebnisse. So sehen wir in Druckbild 4 (Seite 48), welches die unter je 100 Einwohner einkommensteuerpflichtigen Personen der Länder und des Reichs in den Jahren 1914, 1919 und 1920 darstellt, daß als Folge der Einkommensteuervereinheitlichung die Kurve für 1920 viel gleichmäßiger verläuft als die Kurve für 1919 oder 1914. In den Ausschlägen dieser beiden letzten Kurven zu dem für dieselben Jahre gebildeten Reichsdurchschnitt zeigt sich das Schalten und Walten der Länder auf dem Gebiete der Einkommensteuergesetzgebung. Während 1914 nur 3 Länder mit ihrer Steuerpflichtigenzahl auf bzw. in unmittelbarer Nähe des Reichsdurchschnittes liegen, waren es 1920 außer 3 Länder alle, für die das Obige zutraf. Dieselbe ausgleichende Tendenz der StV können wir auch bei Druckbild 5 (Seite 48) hinsichtlich der Einkommensteuerschuld feststellen. Auch in den Druckbildern 10 und 11 (Seite 51), Einkommensteuerkopfbelastung, lernen wir wieder die unterschiedliche Entwicklung in der Steuergesetzgebung bis 1919 bzw. 1920 kennen. Die Verschiedenheit in der Entwicklung der einzelnen bundesstaatlichen Einkommensteuergesetze hatte eine gewisse Unterschiedlichkeit in der Einkommensteuerbelastung zur Folge. Besonders gut können wir dies in Druckbild 11 sehen. Was hier die Reichseinkommensteuergesetzgebung geleistet hat, zeigt sich deutlich, wenn die Reihe der Kopfbelastungen für 1919 und 1920 jeweils für sich betrachtet werden.

5). Über die Auswirkungen der 1920 erfolgten einheitlichen Besteuerung der nichtphysischen Personen durch das Reichskörperschaftssteuergesetz vom 29.3.1920 können infolge Fehlens verschiedener Unterlagen -insbesondere fehlen Vergleichsgrößen für die Jahre bis 1920- keine nä-

heren Zahlenangaben gebracht werden. I.ü. können die Auswirkungen, die sich bei der Vereinheitlichung der Einkommensteuer ergeben haben, sinngemäß auch auf die Vereinheitlichung der Körperschaftssteuer übertragen werden. Was die finanzielle Seite der beiden Steuervereinheitlichungen anbetrifft, dürfte es wahrscheinlich sein, daß die bei der Körperschaftsteuer erzielten Ergebnisse relativ günstiger sind als die bei der Einkommensteuer erzielten.

Zusammenfassung: Aus dem Vorhergehenden ergibt sich, daß die Vereinheitlichung der Einkommen- und Körperschaftsteuer doch in finanzieller Hinsicht und im Hinblick auf den Belastungsausgleich beträchtliche und vorteilhafte Ergebnisse bewirkt hat, was zur Folge hatte, daß von dem jetzt erreichten Zustand nicht mehr abgegangen wurde und wohl auch nicht mehr abgegangen werden wird. Die Schwierigkeiten, in welche die Länder und Gemeinden mit der Überführung der Einkommen- und Vermögenbesteuerung auf das Reich gerieten, werden also niemals auf dem Wege gelöst werden, daß etwa die Einkommen- oder Vermögenbesteuerung oder Teile von diesen den Ländern und Gemeinden wieder übergeben werden.

II. Die weitere Entwicklung der Steuervereinheitlichung bis 1925.

a) Das Reichsvermögensteuergesetz vom 8.4.1922.

Die mit der Erzbergerschen Steuerreform von 1919/20 in Gang gekommene Vereinheitlichung des Steuerwesens wurde am 8.4.1922 mit der Einführung der einheitlich geregelten Reichsvermögenssteuer fortgesetzt, nachdem das Reich zunächst durch das Bestehen der außerordentlichen Vermögensabgabe und des Reichsnotopfers darauf verzichtet hatte, eine einheitliche Vermögenssteuer mit der

Erzbergerschen Finanzreform einzuführen. Auf Grund der immer weiter fortschreitenden Geldentwertung mußte jedoch zunächst auf die Erhebung der Reichsvermögenssteuer verzichtet werden. Erst in der II. und III. Notverordnung vom 19.12.1923 und 14.2.1924 wurde die Erhebung der Vermögensteuer für 1924 geregelt.

1) Beweggründe zur Steuervereinheitlichung.

Die Beweggründe zur Vereinheitlichung der Vermögensteuer sind die gleichen wie diejenigen der Erzbergerschen Finanzreform. Es kann daher von einer nochmaligen Anführung der Beweggründe Abstand genommen werden. Dasselbe gilt auch hinsichtlich der allgemeinen Wirkungen, welche durch die Vereinheitlichung der Vermögensteuer ausgelöst wurden. Sie sind die gleichen wie diejenigen der Erzbergerschen Reform, so daß ebenfalls von einer nochmaligen Anführung abgesehen werden kann.

2) Die Ergebnisse der Vereinheitlichung der Vermögensteuer.

(Dargestellt an Hand des Bandes 337 der Statistik des Deutschen Reichs: Die Deutsche Vermögensbesteuerung vor und nach dem Kriege. Berlin 1927).

Es ist anzunehmen, daß durch die Ausdehnung der Steuerpflicht auch auf die nichtphysischen Personen und Festsetzung der Steuerfreigrenze auf 5000,- M die Zahl der Steuerpflichtigen trotz der Verringerung des steuerbaren Vermögens im Weltkrieg in der Nachkriegszeit gestiegen ist. Die Steigerung ist jedoch nicht berechenbar, da die Vergleichsziffern der Vermögenssteuern der Länder für 1914 und 1919 beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtige zusammen enthalten, während die Reichsvermögenssteuer für 1924 nur die Zahl der unbeschränkt Steuerpflichtigen angibt (siehe S.35 a.a.O.). Dadurch sind die Zah-

len der Steuerpflichtigen von 1914 und 1919, wenn wir dieselben zu der Zahl von 1924 in Beziehung setzen, überhöht, desgleichen die Zahlen für das steuerbare Vermögen und die Steuerschuld, da in diesen ebenfalls die Anteile der beschränkt Steuerpflichtigen enthalten sind.

Die Zahl der Steuerpflichtigen ist mit Einführung der Reichsvermögensteuer nicht in allen Ländern gestiegen. Gut läßt sich z.B. die Steigerung der Zahl der Steuerpflichtigen in Sachsen verfolgen. Sachsen hatte 1914 bei 4 986 325 Einwohner und einer Steuerpflicht für natürliche Personen einschließlich AG und KAG und einer Freigrenze von 20 000,- M 154 754 Steuerpflichtige; 1924 hatte es bei 4 996 138 Einwohner 182 344 Steuerpflichtige.

Die StV hatte also eine beträchtliche Steigerung der Steuerschuld zur Folge, die, verglichen mit der Steuerschuld von 1914, um so schwerer ins Gewicht fallen mußte, als sie sich 1924 auf einer viel kleineren Grundlage aufbaute wie 1914 (Siehe S.204 ff). Insgesamt ergab sich 1924 im Deutschen Reich bei einer Bevölkerungszahl von 52 348 782 die Steuerpflicht zur Vermögensteuer für 2 553 441 natürliche und 58 842 nichtnatürliche Personen. Das gesamte steuerbare Vermögen betrug 109 271 753 800 RM und die Steuerschuld 590 943 873 RM. Die Bedeutung dieser Ziffern ist erst richtig zu erkennen, wenn ihnen z.B. die Veranlagungsergebnisse des Wehrbeitrages im Deutschen Reich (ohne Elsaß) gegenübergestellt werden. Bei einer Bevölkerungszahl von 63 051 979 betrug bei der Veranlagung zum Wehrbeitrag die Zahl der Beitragspflichtigen insgesamt 1 188 668 und das steuerbare Vermögen 153 545 413 000 M. Als Wehrbeitrag ergab sich die Summe von 855 496 938 M. Dieses gewaltige Ansteigen der Reichsvermögenssteuerschuld gegenüber den Ergebnissen des Wehrbeitrags läßt erkennen, welche Steuerreserven hier bis zur StV, teilweise ziemlich unangetastet, bestanden. (Siehe auch die

Druckbilder 4 - 9, S.55 - 57 a.a.O.).

b) Das Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Reich, Länder und Gemeinden vom 23.6.1923 (Finanzausgleichgesetz).

Das Finanzausgleichgesetz (FAG)(20) trat an die Stelle des am 30.3.1920 erlassenen LSTG. Ehe auf die Bestimmungen des FAG näher eingegangen werden soll, wird kurz auf die im Anschluß an das LSTG eingetretene Entwicklung des Steuerwesens der Länder und Gemeinden einzugehen sein.

1) Die bisherige Entwicklung des Steuerwesens der Länder und Gemeinden und die Beweggründe zur Neuregelung des Finanzausgleichs.

Die Erzbergersche Finanzreform hatte für die Länder und Gemeinden eine schwierige Situation geschaffen. Nachdem die Ertragsteuern in der bisherigen Finanzpolitik der Länder vernachlässigt worden waren, rückten sie jetzt in den Mittelpunkt der Interessen. Die finanzielle Not zwang die Länder, diese Steuern neu aufzubauen bzw. neu zu gestalten. Besonders schwierig war dies bei all den Ländern, die bisher keine Ertragsteuern kannten (z.B. Hamburg, das keine Gewerbesteuer hatte, Sachsen, wo nur einzelne Gemeinden eine Gewerbesteuer erhoben u.s.w.).

Die Erzbergersche Finanzreform bewirkte, daß die Ertragsteuern in allen Ländern neu geregelt wurden(21). Die einzelnen Länder gingen bei der Neuregelung der Ertragsteuern ganz verschiedene Wege. Steuerpflicht, Veranlagung, Aufteilung der

20) W. Markull, Kommentar zum Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Reich, Länder und Gemeinden v. 23.6.1923.

21) Lediglich Mecklenburg-Strelitz und Waldeck nahmen 1923 noch eine Sonderstellung ein.

Steuerobjekte auf die einzelnen Ertragsteuern, Verfahren, Berechnung der Steuer u.s.w. wurden in der mannigfaltigsten Weise festgelegt. Unterschiedlich wurde auch die Beteiligung der Gemeinden an dem Ertragsteuern geregelt. Preußen, das die Ertragsteuern früher den Gemeinden überlassen hatte, übernahm nur die Grundsteuer als Staatssteuer und ließ den Gemeinden die Gewerbesteuer sowie ein Zuschlagsrecht zur staatlichen Grundsteuer. Bayern, Württemberg, Sachsen u.s.w. erklärten die Grundsteuer wie auch die Gewerbesteuer zu Staatssteuern und gestatteten den Gemeinden lediglich ein Zuschlagsrecht. Den umgekehrten Weg ging Hessen, das den Gemeinden die Ertragsteuern überließ und seinerseits Zuschläge zu den Gemeindesteuern erhob.

Die bisherige Entwicklung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb in den einzelnen Ländern zeigte also -wie nach den Bestimmungen des § 8 und 9 LSTG nicht anders zu erwarten war- ein recht buntes Bild. Trotz dieser, wie man doch annehmen sollte, sich nur günstig auswirkenden vielgestaltigen Ausbildung und damit Anpassung an die individuellen Verhältnisse und Bedürfnisse, wurde die finanzielle Lage der Länder und Gemeinden immer schlechter. Es mußte umgehend Abhilfe geschaffen werden. Auf welche Weise dieselbe erfolgen sollte, zeigten die Grundsätze, die auf der am 28. und 29.4.1923 in Würzburg stattgefundenen Finanz- und Innenministerkonferenz festgelegt wurden(22). Darin hieß es:

> „Der Finanzausgleich muß, soweit die wirtschaftlichen und politischen Verhältnisse es irgend gestatten, der Selbständigkeit und Selbstverantwortung der Länder und Gemeinden in höherem Maße Rechnung tragen, als das nach den geltenden Vorschriften der Fall ist. Wenn auch in erster Linie über-

---

22) Markull, a.a.O. S.21.

all auf sparsame Wirtschaft Bedacht zu nehmen ist, so erfordert die überaus starke Steigerung der Ausgaben doch eine weitergehende Berücksichtigung als bisher. Die Lösung der Frage muß sowohl bei den Einnahmen wie bei den Ausgaben einsetzen".

Hinsichtlich der Art und Weise der Aufbringung der Mehreinnahmen -was in unserem Zusammenhange besonders interessiert- war auf dieser Konferenz folgendes festgelegt worden:

1) Erweiterung der steuerlichen Zuständigkeit der Länder und Gemeinden.
2) Erhöhung der Anteile an Reichssteuern.

Es zeigte sich also, daß die Steuerquellen, die den Ländern und Gemeinden zur freien Verfügung überlassen worden waren, die Restfinanzhoheit, zu knapp bemessen war. Im folgenden wird zu zeigen sein, in welchem Maße diese Restfinanzhoheit der Länder und Gemeinden eine Erweiterung erfuhr und wie sich dieselbe hinsichtlich der StV auswirkte.

2. Die Bestimmungen des Finanzausgleichgesetzes vom 23.6.1923 bezüglich der Steuervereinheitlichung.

Eine Erweiterung der Restfinanzhoheit der Länder und Gemeinden brachte zunächst § 12 FAG, der bestimmte, daß in den Ländern eine Steuer für die Benutzung der Wege durch Fahrzeuge zu erheben sei. Die Länder waren bei der Erhebung dieser Steuer nicht übermäßig an die Einhaltung bestimmter Vorschriften gebunden worden, so daß die Möglichkeit uneinheitlicher Regelung bestand. Da die Wegesteuer aber praktisch kaum wirksam wurde, erlangte das Moment der Uneinheitlichkeit keine Bedeutung.

Von größerer Bedeutung waren die Bestimmungen des § 14 FAG, wonach die Gemeinden bzw. die Gemeindeverbände mit Genehmigung der Landesregie-

rung Steuern auf den örtlichen Verbrauch von Wein, weinähnlichen und weinhaltigen Getränken, von Schaumwein und schaumweinähnlichen Getränken, von Bier und Trinkbranntwein sowie von Mineralwässern und künstlich bereiteten Getränken (Getränkesteuern) erheben durften. Die weiteren Bestimmungen des § 14 FAG regelten die Maßstäbe sowie die Höhe der zu erhebenden Getränkesteuer (Höchstgrenzen!). Die Landesregierungen wurden außerdem befugt, Bestimmungen über Art und Umfang der Getränkesteuern zu erlassen.

Über diese einschränkenden Bestimmungen hinaus war die weitere Ausgestaltung der Getränkesteuern den Gemeinden überlassen worden, denn es lag im Wesen dieser Steuern, daß sie nur in engster Anlehnung an die örtlichen Sitten und Gebräuche ihre Ausgestaltung erfahren konnten. Eine Einheitlichkeit war also nicht zu erwarten. Durch die Festsetzung von Höchstgrenzen vermied das Reich, daß diese Steuern über Gebühr angespannt wurden.

Neben diesen Steuern, deren Erhebung das FAG den Ländern bzw. Gemeinden zwingend vorschrieb, brachte das FAG noch eine Neuregelung der Bestimmungen des § 8 LSTG, der jetzt folgende Fassung erhielt:

> „Die Länder erheben Steuern vom Grundvermögen und vom Gewerbebetriebe. Sie können diese Steuern den Gemeinden (Gemeindeverbänden) ganz oder teilweise überlassen. Besondere Steuerordnungen der Gemeinden (Gemeindeverbände) bedürfen der Genehmigung der Landesregierung oder der von ihnen beauftragten Behörden.
>
> Die Steuern können nach Merkmalen des Wertes, des Ertrages, der Ertragsfähigkeit oder des Umfanges des Grundvermögens oder des Gewerbebetriebs unter Berücksichtigung der Wirtschaftlichkeit der Betriebe bemessen werden. Die Landesregierungen haben

nähere Bestimmungen über diese Merkmale zu erlassen. Sind die Gemeinden (Gemeindeverbände) nach Landesrecht befugt, die Steuern durch besondere Steuerordnungen zu regeln, so haben die Landesregierungen Höchstgrenzen zu bestimmen. Die Höchstgrenzen sind entweder in Prozentsätzen zu den landesrechtlich geregelten Steuern zu bemessen oder den in der besonderen Steuerordnung vorgesehenen Bemessungsmerkmalen zu entnehmen. Entstehen durch einen Gewerbebetrieb einer Gemeinde besondere Lasten, die innerhalb der vorgesehenen Höchstgrenze einen Ausgleich nicht finden würden, so kann mit der Zustimmung der obersten Landesbehörde die Steuer über die Höchstgrenze hinausgehen; sie muß sich jedoch stets innerhalb der Lasten halten, die der Gemeinde durch den Gewerbebetrieb entstehen und die Wirtschaftlichkeit des Betriebes berücksichtigen".

Neu gegenüber der bisherigen Fassung im LSTG vom 30.3.1920 war, daß die Länder nähere Bestimmungen über die zur Anwendung gelangenden Merkmale zu erlassen hatten. Diese Regelung hatte aber nur Bezug auf die Gemeinden, die eigene Steuerordnungen erlassen hatten. Das gleiche gilt hinsichtlich der Festsetzung von Höchstgrenzen. Da die Länder bei der Festsetzung der Höchstgrenzen sowie bei dem Erlaß der näheren Bestimmungen über die der Besteuerung zugrunde zu legenden Merkmale nicht selbst gebunden waren, lief die Neuregelung des § 8 im FAG lediglich darauf hinaus, die von den Gemeinden erlassenen Steuerordnungen innerhalb eines bestimmten Rahmens einheitlich für das ganze Landesgebiet zu gestalten. Damit war aber nur ein unbedeutender Fortschritt in der Vereinheitlichung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb erreicht worden. Ein Fortschritt wäre es gewesen, wenn die Länder selbst bei dem Erlaß ihrer Be-

stimmungen gebunden worden wären, was auch von verschiedenen Seiten gefordert wurde. Eine Neuregelung in diesem Sinne brachte aber das FAG vom 23.6.1923 nicht.

An sonstigen für die StV wichtigen Bestimmungen des FAG vom 23.6.1923 wären noch zu nennen das im § 15 erfolgte Verbot von Sondersteuern auf einzelne Betriebsmittel der Landwirtschaft oder des Gewerbes, die Bestimmungen des § 16 FAG hinsichtlich der Feststellung des steuerbaren Wertzuwachses bei der Wertzuwachssteuer sowie die Bestimmungen des § 17 FAG. Paragraph 17 FAG enthielt gegenüber der früheren Bestimmung im § 14 LSTG insofern eine Erweiterung, als die Länder berechtigt wurden, für Landesabgaben und andere öffentlich-rechtliche Abgaben die Vorschriften der RAO über das Strafrecht und das Strafverfahren für anwendbar zu erklären. Mit dieser Bestimmung sollte eine weitere Anpassung des Abgabenrechts der Länder an die RAO erreicht werden.

Zusammenfassung: Auf Grund der vorhergehenden Ausführungen kann festgestellt werden, daß die Vereinheitlichungsbewegung mit dem FAG vom 23.6.1923 nur in geringem Maße Fortschritte machte. Auf dem Gebiete der Besteuerung des Grundvermögens und des Gewerbebetriebs bestand nach wie vor ein zu weiter Spielraum für die landesgesetzliche Regelung. Zumindesten wäre zu wünschen gewesen, daß reichsgesetzlich erlassene Bestimmungen die auf Grund der Währungs- und Wirtschaftskrise immer mehr gestiegene Inanspruchnahme der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb an bestimmte Grenzen gebunden hätte.

c) Der neue Finanzausgleich vom 10.8.1925.(23)

Die im August 1925 durchgeführte große Finanzreform machte eine Neuregelung des FAG vom

---

23) K.Röttinger, Der neue Finanzausgleich.1926.

23.6.1923 erforderlich. Wesentliche Änderungen wurden jedoch bei der Neuregelung nicht vorgenommen. Auch das Finanzausgleichgesetz von 1925 bewegte sich in den gleichen Bahnen seiner Vorgänger von 1920 und 1923. Nur bei den nachstehend angeführten Punkten waren Änderungen gegenüber der bisherigen gesetzlichen Regelung vorgenommen worden.

Die Wegesteuer, die in dem FAG von 1923 in eine Istvorschrift gekleidet war, wurde in eine Kannvorschrift umgewandelt. Bisher hatte diese Steuer kaum Anwendung gefunden, so daß diese Änderung praktisch ohne Bedeutung war.

Die den Gemeinden im FAG von 1923 zugesprochene Erlaubnis zur Erhebung von Gemeindegetränkesteuern hatte durch Wegfall weniger Steuerobjekte eine Einschränkung erfahren. Paragraph 15 FAG 1925 sah weiterhin die Erhebung kommunaler Getränkesteuern nur noch von Bier, Wein, Branntwein -den drei wichtigsten Steuerobjekten- vor. Paragraph 16 bestimmte dann hinsichtlich dieser Getränkesteuern, daß Gemeinden, die am 1.9.1925 dieselben nicht erhoben hätten, sie jetzt nicht einführen dürften. Weiter bestimmte § 16, daß diejenigen Gemeinden, die Getränkesteuern eingeführt hätten, dieselben nur noch bis zum 31.3.1927 erheben dürften, und zwar nur mit den Steuersätzen, die vor dem 1.9.1925 in Kraft waren.

Mit diesen Bestimmungen wurde ein allmählicher Abbau der Gemeindegetränkesteuern angestrebt. Es muß aber die Frage offen bleiben, ob angesichts der angespannten Finanzlage der Gemeinden ein derartiger Abbau gerechtfertigt war.

Neu in dem FAG von 1925 war § 18, der bestimmte, daß die Länder und nach Maßgabe des Landesrechts die Gemeinden (Gemeindeverbände) Steuern vom Wertzuwachs bei der Veräußerung von Grundstükken zu erheben hätten, deren Veräußerer das Eigentum an den Grundstücken in der Zeit vom 1.1.1919 bis 31.12.1924 erworben hätten. Eine weitere Bestimmung regelte die Ermittlung des steuerbaren

Wertzuwachses. Als Zweck dieser Steuer war einerseits gedacht, eine Besteuerung der Inflationsgewinne, andererseits eine gewisse finanzielle Stärkung der Landes- und Gemeindefinanzen.

Zusammenfassung: Aus dem Vorhergehenden können wir entnehmen, daß der Beitrag des FAG von 1925 zur StV nur sehr gering war. Dies war insofern bedauerlich, als die gestiegenen Steuerlasten der Länder und Gemeinden erhebliche Anforderungen an die Landes- und Gemeindeangehörigen stellten und damit gleichzeitig die nachteiligen Wirkungen der noch nicht einheitlich geregelten Steuern, insbesondere derjenigen vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb wesentlich verstärkten.

d) Das Reichsbewertungsgesetz vom 10. August 1925.

1. Beweggründe zur Einführung des Reichsbewertungsgesetzes.

Die Inflation mit ihren schwankenden Wertverhältnissen hatte es unmöglich gemacht, die Vermögenssteuer und alle die anderen Steuern, die an den Wert des Vermögens anknüpfen, auf neuzeitliche Bewertungsgrundlagen zu stellen. Man war genötigt, auf Ersatzwerte und Bewertungen früherer Jahre zurückzugreifen, mußte aber auch hier bald eine gewisse Mangelhaftigkeit und Verschiedenheit feststellen. Auch beim Wehrbeitragswert, der vielfach als Bewertungsgrundlage verwendet wurde, konnte bald festgestellt werden, daß keine Gleichmäßigkeit bestand. Klagen aus verschiedenen Teilen Deutschlands wiesen auf Mißstände hin und forderten eine Überprüfung. Eine zu diesem Zweck vorgenommene Untersuchung zeigte, daß eine außerordentliche Verschiedenheit sowohl zwischen den einzelnen Ländern als auch innerhalb der einzelnen Län-

---

24) Erler, Das RBWG vom 10.8.1925; Fabisch-Krekeler, Kommentar zum RBWG vom 10.8.1925.

der selbst bestand. Eine im Jahre 1924 für die Erhebung der Vermögenssteuer vorgenommene Berichtigung der Wehrbeitragswerte brachte keine befriedigenden Ergebnisse, so daß der Gedanke entstand, neue Bewertungsvorschriften zu erlassen, um auf diese Weise zu einheitlichen Bewertungsunterlagen für das ganze Reich zu kommen (25).

Die Einführung einheitlicher Bewertungsunterlagen erwies sich auch aus folgenden Gründen als dringend notwendig: Paragraph 8 LSTG bzw. § 8 FAG hatte die Länder verpflichtet, Steuern vom Grundvermögen und vom Gewerbebetriebe zu erheben und als Besteuerungsgrundlage hierfür u.a. den Wert genannt. Von mehreren Ländern wurde auch diese Bemessungsgrundlage der Besteuerung zugrunde gelegt und eine selbständige Bewertung der einzelnen Steuerobjekte vorgenommen. Ergab sich schon in diesem Nebeneinanderherlaufen von Reichs- und Landesbehörden bei der Bewertung ein Grund für die Einführung einheitlicher Bewertungsvorschriften und einer einzigen Bewertungsbehörde, so mußte dies um so mehr der Fall sein, als sich starke Differenzen in den erzielten Bewertungsergebnissen zeigten. Es konnte vorkommen, daß auf Grund der verschiedenen Bewertungsvorschriften dasselbe Steuerobjekt mit verschiedenen Werten zu der Vermögenssteuer des Reichs und der Grundsteuer u.s.w. des Landes herangezogen wurde (26). Derartige Verschiedenheiten mußten aber als unbillig empfunden werden. Die Steuerpflichtigen erkannten in diesen Fällen jeweils nur den niedrigeren Wert als den „richtigen" an und spielten so eine Steuerbehörde gegen die andere aus.

---

25) Erler, a.a.O., S.21.; W.Kühne, Geschichte und Bedeutung..., DSTZ Jg. 24 S.1133.

26) Erler, a.a.O., S.21; Verh. des Rtg. Drucks. Nr. 797, Seite 21.

Alles das drängte zu einheitlichen Bewertungsvorschriften für die Steuerzwecke des Reichs, der Länder und Gemeinden. Nachdem von Seiten der Wirtschaft sowie im Reichstag die Vereinheitlichung der Bewertungsvorschriften mit Nachdruck gefordert worden war, kam es im Rahmen der Steuerreform von 1925 am 10.8. zum Erlaß des Reichsbewertungsgesetzes (RBWG).

2. Die Bestimmungen des Reichsbewertungsgesetzes vom 10.8.1925 bezüglich der Steuervereinheitlichung.

Paragraph 1 bestimmte zunächst folgendes:

„(1) Für die Vermögensteuer des Reichs sind Vermögen und Vermögensarten unter Mitwirkung der Länder und Gemeinden nach den Vorschriften dieses Gesetzes zu bewerten.

(2) Die Länder und Gemeinden, die Steuern nach dem Merkmal des Wertes einzelner Vermögensarten erheben, haben diesen Steuern die nach den Vorschriften dieses Gesetzes festgestellten Werte zugrunde zu legen...

(3) Die nach den Vorschriften dieses Gesetzes festgestellten Werte gelten als Einheitswerte, die im Abs. 1 Satz 2 bezeichneten Steuern als Einheitswertsteuern im Sinne dieses Gesetzes".

Das RBWG beschränkte sich also darauf, eine einheitliche Bewertung für diejenigen Reichs- und Landessteuern vorzuschreiben, die nach dem Merkmal des Wertes des Vermögens oder einzelner Vermögensarten erhoben wurden. Einheitswertsteuern der Länder und Gemeinden waren also nur diejenigen Steuern, die nach dem Merkmal des Wertes erhoben wurden. Diejenigen Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb, die nach Merkmalen des Ertrags, der Ertragsfähigkeit u.s.w. erhoben wurden, waren mithin keine Einheits-

wertsteuern und fielen auch damit nicht unter die Bestimmungen des RBWG.

Da das RBWG sich nur auf die Steuern bezog, die als Bemessungsgrundlage den Wert verwendeten, hatten die Länder und Gemeinden die Möglichkeit, ihre Steuern aus dem Kreis der Einheitswertsteuern herauszunehmen bzw. sie in denselben einzuordnen. Das RBWG konnte hierauf nicht einwirken, wie es auch nicht in die sonstige Regelung der Steuern eingriff, die also bis auf die Wertfestsetzung ganz den Ländern bzw. den Gemeinden verblieb. Welche Wirkungen sich aber durch die einheitliche Wertfestsetzung für die Einheitswertsteuern der Länder und Gemeinden ergeben mußten, zeigen die Bestimmungen des § 4 Abs. 1 RBWG:

> „Sofern die Länder und nach Maßgabe der Landesgesetzgebung die Gemeinden die Grund- und Gebäudesteuer oder die Gewerbesteuer ganz oder zum Teil nach dem Merkmal des Wertes erheben, dürfen sie unterwerfen:
> 1. der Grund- und Gebäudesteuer: die wirtschaftlichen Einheiten des landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen, gärtnerischen Vermögens und des Grundvermögens im Sinne dieses Gesetzes, soweit sich die Einheiten auf das Land oder die Gemeinde erstrecken.
> 2. der Gewerbesteuer: die wirtschaftlichen Einheiten des Betriebsvermögens im Sinne dieses Gesetzes, soweit sich die Einheiten auf das Land oder die Gemeinde erstrekken."

Mit diesen Bestimmungen hatte das RBWG im Prinzip festgelegt, welche Steuerobjekte der Grund- und Gebäudesteuer und welche der Gewerbesteuer zugrunde zu legen waren. Gleichzeitig war damit aber auch festgelegt, daß ein Steuerobjekt nur von einer Steuer erfaßt werden konnte.

Die Bestimmungen des § 4 Abs. 1 RBWG, die einen außerordentlichen Fortschritt hinsicht-

lich der StV der Landes- und Gemeindesteuern bedeuteten, wurden aber weitgehendst wieder durch die Bestimmungen des § 4 Abs. 2 RBWG eingeschränkt. So bestimmte § 4 Abs. 2, daß Teile der wirtschaftlichen Einheiten, die nach § 4 Abs. 1 der Grundsteuer unterlagen, der Gewerbesteuer unterworfen werden konnten und umgekehrt, daß dem Einheitswert Beträge zu oder abgerechnet werden konnten, daß verschiedene Steuersätze für einzelne Teile von wirtschaftlichen Einheiten angewendet werden konnten, daß bei landwirtschaftlichen Betrieben die Nebenbetriebe gewerblicher Art -Brennereien, Züchtereien- nicht zur Grundsteuer sondern zur Gewerbesteuer herangezogen werden konnten, kurz, jedem Land bzw. jeder Gemeinde war es möglich, der zwingenden Vorschrift des § 4 Abs. 1 die entsprechende Ausnahmevorschrift des § 4 Abs. 2 RBWG gegenüberzustellen.

Hinsichtlich dieser Ausnahmevorschriften führte die Begründung zum RBWG aus(27), daß dieselben vorgesehen werden mußten, um den Ländern und Gemeinden die Möglichkeit zu geben, bei der Gestaltung des Realsteuerrechts ihren örtlichen Bedürfnissen oder berechtigten altbewährten Grundsätzen Rechnung zu tragen.

Welche Wirkungen diese Ausnahmevorschriften des § 4 Abs. 2 - „die Verlustliste des Einheitswertgedankens"- zur Folge haben mußten, zeigen u.a. die Beschlüsse des vorläufigen Reichswirtschaftsrats zum Entwurf des RBWG. Dieser führte hinsichtlich § 4 aus (28): „I.ü. ist aber durch die zahlreichen Ausnahmen, die der Entwurf für das Landes- und Gemeindesteuerrecht noch enthält, die Einheitsbewertung nur in recht unvollkommener Weise erreicht". Der vorläufige Reichswirtschaftsrat war damals zu dem Ergebnis gekommen, daß eine wesentliche Beschränkung

---

27) Verh. des Rtg. 1924,Drucks. Nr. 797, S.26.
28) Ebenda S.68.

der im Entwurf vorgesehen Ausnahmen erforderlich wäre. Dennoch wurden die weitgehenden Ausnahmevorschriften in das Gesetz übernommen. Fabisch-Krekeler zeigen an einem Beispiel(29), „daß es jedes Land so machen kann, wie es will". Zu demselben Ergebnis kam auch E. Becker, der hinsichtlich des § 4 RBWG ausführte (30): „... Der § 4 der RBWG, der den Wünschen der Länder, bei sich zu Hause nur ja nichts zu ändern entsprungen war, war das Muster eines Gesetzes, wie es nicht sein soll. Es war eine ausgesuchte Kombination aller Kombinationsmöglichkeiten, um die vom RBWG angebahnte gesunde Entwicklung im Keim zu erstikken und in ihr Gegenteil zu verwandeln".

Zusammenfassung: Die vorstehenden Ausführungen zeigen, daß von dem RBWG hinsichtlich eines Fortschreitens der Steuervereinheitlichungsbewegung nur wenige Erfolge zu erwarten waren, denn es war kaum anzunehmen, daß die Länder und Gemeinden von den Bestimmungen des § 4 Abs. 2 keinen oder nur den unbedingt notwendigen Gebrauch machen würden. Dies war aber um so bedauerlicher, als der im RBWG zum Ausdruck gekommene Gedanke, einen einzigen Wert für die Reichs-, Landes- und Gemeindesteuern durch eine einzige Behörde nach einheitlichen Bestimmungen festlegen zu lassen, finanz- und steuerpolitisch sehr geschickt war. Die aus diesem Gedanken gezogene Folgerung, daß Ausnahmen für Länder und Gemeinden zuzulassen wären, muß als richtig bezeichnet werden, denn für die Vermögenssteuern (Berücksichtigung der persönlichen Momente und der Leistungsfähigkeit) und die Realsteuern (keine Berücksichtigung der persönlichen Momente und der Leistungsfähigkeit) können nicht die gleichen Wertbestimmungen Anwendung finden. Es muß

---

29) Fabisch-Krekeler, a.a.O. S.49 f.
30) E. Becker, Der Entwurf des.., StW VI, S.934.

aber auf jeden Fall vermieden werden, daß eine so große Zahl von Ausnahmen, wie das bei der Regelung in § 4 Abs. 2 der Fall war, zugelassen wird.

III. Die Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29.

Die Regelung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb im LStG und FAG ließ für die Durchführung durch die Länder und Gemeinden einen so großen Spielraum offen, daß eine bunte Mannigfaltigkeit in der Regelung dieser Steuern die Folge sein mußte. Dieser Uneinheitlichkeit in der Steuerregelung war aber bisher kaum Beachtung geschenkt worden. Die beteiligten Kreise hatten sich mit ihr abgefunden. Dies änderte sich, als die Belastung durch diese Steuern erheblich zu steigen begann.

Die Steuerbelastung mit Grund- und Gebäudesteuer betrug im Deutschen Reich (Landes- und Gemeindesteuern) (31):

1913/14	435,5	Mill. M.
1925/26	871,5	" "
1926/27	1009,6	" "

Die Steuerbelastung mit Gewerbesteuer einschließlich Sondergewerbesteuer betrug im Deutschen Reich (31):

1913/14	179,3	Mill. M.
1925/26	574,3	" "
1926/27	644,6	" "

Zu dem Moment der Steigerung der Steuerlast kamen dann noch zwei weitere Momente -das „Tankzapfstellenbeispiel" und die Frage der Beteiligung der Länder und Gemeinden an der Einkommensteuer-, die zusammen dann bewirkten, daß das Problem der Besteuerung des Grundvermögens und

---

31) Stat.Jahrb. 1929 S. 441.

Gewerbebetriebs in seiner ganzen Breite aufgerollt wurde. Zunächst das „Tankzapfstellenbeispiel"(32). Die steigende Motorisierung ließ es angebracht erscheinen, Tankstellen in allen Teilen Deutschlands zur Versorgung der Kraftfahrzeuge mit Betriebsstoffen zu errichten. Die Art und Weise der Besteuerung der Tankstellen in den Ländern und Gemeinden gab ein bezeichnendes Beispiel von der Unterschiedlichkeit der Besteuerung sowie der Dringlichkeit einer Änderung dieser Verhältnisse.

Die wieder aufgeworfene Frage der Beteiligung der Länder und Gemeinden an der Einkommensteuer führte ebenfalls dazu, sich mit dem Problem der Unterschiedlichkeit bei den Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb zu befassen. Verschiedene Länder -z.B. Bayern- glaubten nämlich, daß der Zeitpunkt gekommen sei, an dem die „nur vorübergehend auf das Reich übertragene Einkommen- und Vermögensbesteuerung wieder in die Hände der Länder und Gemeinden zurückkehren sollte". Der Kampf der Länder um eine freiere Gestaltung ihres Finanzwesens fand seinen Ausdruck in dem anläßlich der Konferenz der Landesfinanzminister in Dresden am 3.2.1925 aufgestellten „Dresdener Programm"(33), in dem es u.a. hieß: „Die Länder sind übereinstimmend der Auffassung, daß ein endgültiger Finanzausgleich grundsätzlich nur dann möglich ist, wenn ihnen die Einkommen- und Körperschaftsteuer mit Einschluß der Steuer vom Kapitalertrag nach Maßgabe eines Rahmengesetzes voll zurückgegeben wird". Der damalige Reichsfinanzminister erklärte sich jedoch höchstens mit einem Zuschlagsrecht der Länder bzw. der Gemeinden zur Einkommensteuer einverstanden, das am

---

32) E.Becker, Ausbau des Reichssteuerrechts, StW. Jg. 6, Seite 33.

33) K.Röttinger, der neue Finanzausgleich, Seite 23.

1.4.27 in Kraft treten sollte(34). Die Aufrollung des Problems der Grund- und Gewerbebesteuerung erfolgte jetzt dadurch, daß bestimmte Relationen zwischen der Einkommensteuer und der Grund- und Gewerbesteuer festgesetzt werden sollten (Gewährung des Zuschlagrechts nur bei Bestehen bestimmter Grund- und Gewerbesteuersätze). Diese Festsetzung machte aber die vorhergehende einheitliche Regelung der Ertragsteuern notwendig(35).

So kam es, daß sich 1925/26 die beteiligten Kreise eingehend mit dem Problem der Besteuerung des Grundvermögens und Gewerbebetriebs befaßten. Die Ergebnisse ihrer Untersuchung über die bestehenden Unterschiede bei den Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb gaben die Beweggründe ab für die 1927 einsetzende Steuervereinheitlichungsbewegung. Auf diese Beweggründe soll nun im folgenden näher eingegangen werden.

a) Beweggründe der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29.

Die sich durch die uneinheitliche Regelung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb ergebenden Wirkungen sind gleichzeitig als die Beweggründe dieser Steuervereinheitlichungsbewegung zu betrachten; sie lassen sich am besten an einigen Zahlenbeispielen zeigen. Um so mehr wird dieser Weg hier anzuwenden sein, weil in der Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reichs Nr.4, „Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen", Berlin 1928, ausreichendes Ma-

---

34) Röttinger, Der neue Finanzausgleich, S.24 ff.
35) E.Becker, Der Entwurf des StV-Gesetzes, StW 6, S.915; J.Popitz, Gegenwartsprobleme, Vierteljahrsschr. f.St.u.Fin.R., Jg.1, S.36.

terial vorhanden ist, um die Wirkungen der bestehenden Uneinheitlichkeit und damit die Beweggründe der durchzuführenden StV aufzuzeichnen.

Die obengenannte Untersuchung des Statistischen Reichsamts ging davon aus, bestimmte Unternehmungstypen zu konstruieren, um diese dann in einzelne Länder und Orte Deutschlands zu verlegen und der dort geltenden Besteuerung zu unterziehen. Bei der Untersuchung wurden die steuerlichen Vorschriften des Jahres 1926 zugrunde gelegt; die Untersuchung ist also besonders wirklichkeitsnahe.

Die Unterschiedlichkeit in der Besteuerung zeigt sich zunächst bei den Steuersätzen.

Gewerbesteuer:

Preußen: Freigrenze 1500 RM
für die ersten 1200 RM 0,5 %
für je weitere " " 1,0 %, 1,5 % u.s.w.

Bayern: Freigrenze 1000 RM
für die ersten 3000 RM 0,25 %
für je weitere 2000 RM 0,50 %, 0,75% u.s.w.

Hamburg: Freigrenze 3000 RM
für die ersten 8000 RM 3,0 %
für je weitere 4000 RM 3,6%, 4,5 % u.s.w.

Württemberg:
Der Steuersatz wurde für jedes Haushaltsjahr durch das Staatshaushaltsgesetz bestimmt.
Weitere besondere Regelungen haben Thüringen, Hessen, Braunschweig und Bremen.

Gewerbekapitalsteuer:

Preußen: Freigrenze 3000 RM
für die ersten 12000 RM 1/2 %
für die weiteren Beträge 2/3 %

Bayern: Freigrenze 5000 RM
für die ersten 6000 RM 0,75 °/oo
für je weitere 4000 RM 0,80 °/oo u.s.w.
dazu Staatszuschlag von 100 %.

Baden: Freigrenze 2500 bzw. 5000 RM für gewerbliche bzw. landwirtschaftliche Betriebe bei Kapital bis 10 000 RM 0,8 °/oo dann 1,2 °/oo u.s.w

Lohnsummensteuer:

Preußen: 1 °/oo der Lohnsumme,
Hamburg: 1 % mit verschiedenen Ermäßigungen

Lübeck: Gehaltsummensteuer 1 %,
Lohnsummensteuer 1/2 % bzw. 1/4 %.

Grundsteuer:

Preußen: verschieden geregelt nach landwirtschaftlichen oder nicht-landwirtschaftlichen Grundstücken: 0,10-0,25 RM Steuer für 1000 RM Steuerwert.

Bayern: Zugrundelegung von Steuerverhältniszahlen; ein besonderes Finanzgesetz bestimmte dann, wieviel Prozent zu erheben war.

Sachsen: 3 °/oo des Wertes.

Württemberg: Bestimmung des jährlichen Steuersatzes durch das Staatshaushaltsgesetz (ähnlich so in Thüringen, Hessen u.a.).

Hamburg: für bebaute Grundstücke 9 % des Mietwertes + Zuschlag, für unbebaute Grundstücke 18 % des Vorkriegsreinertrags, bzw. 1/3 des gemeinen Wertes.

Braunschweig: Unterscheidung von landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und sonstigen Grundstücken; verschiedene Steuersätze für diese Gruppen.

Bremen: 6 % des Reinertrags.

Aber nicht nur die Steuersätze in den einzelnen Ländern waren unterschiedlich geregelt,

sondern auch die Gemeindezuschläge zu den staatlichen Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb. Bei Preußen z.B. ergab sich folgender Zustand (Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reichs Nr.4, Übersicht 1 S.12 ff.):

I. Großstädte: der Gemeindezuschlag im v. Hundert des Steuergrundbetrags bewegte sich bei der Grundvermögensteuer zwischen 125% (Elberfeld) und 300% (Bochum, Essen, Kassel), bei der Gewerbekapitalsteuer zwischen 600% (Hannover) und 1500 % (Aachen), bei der Lohnsummensteuer zwischen 800% und 2600 %, bei der Gewerbeertragsteuer zwischen 300% und 700%.

II. Städte von 50 000-100 000 Einwohner: bei der Grundvermögensteuer bewegten sich die Zuschläge zwischen 150% und 350%, bei der Gewerbekapitalsteuer zwischen 400% und 3000%, bei der Lohnsummensteuer zwischen 650%, und 4500%, bei der Gewerbeertragsteuer zwischen 230% und 800%.

III. Gemeinden von 25 000-50 000 Einwohner: bei der Grundvermögensteuer betrugen die Zuschläge 100-375%, bei der Gewerbekapitalsteuer 280 - 2500%, bei der Lohnsummensteuer 450 - 3000 %, bei der Gewerbeertragsteuer 200 - 750%.

Ähnliche Verhältnisse zeigten sich auch in den übrigen deutschen Staaten (siehe hierzu die Übersichten auf S.17-20, a.a.O.).

Diese Unterschiedlichkeit in der Besteuerung mußte sich ganz verschiedenartig auswirken. Um die Art und Größe dieser Verschiedenartigkeiten aufzuzeigen, konstruierte die vorliegende Untersuchung folgende in der nachstehenden Tabelle zusammengestellten Betriebe, um sie dann in den einzelnen Ländern und Gemeinden der dort bestehenden Besteuerung zu unterwerfen:

wirtschaftliche Struktur	Wirtschaftlichkeit		
	hoher Rohgewinn	mittlerer Rohgewinn	niedriger Rohgewinn
Kapitalintensive A.G.der Großindustrie	I		
Arbeitsintensive mittlere Fabrik, A.G.	IIa	IIb	IIc
Kapitalintensive mittlere Fabrik, A.G.	IIIa	IIIb	IIIc
Organisationsintensive mittlere Zwischenhandels-G.m.b.H.	IVa	IVb	IVc
Umsatzintensives kleineres Einzelhandelsgeschäft	Va	Vb	Vc

Im folgenden sollen nun einzelne Beispiele aus der Untersuchung der Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reiches angeführt werden.

Es betrugen die Steuern des Betriebs I in den preußischen Großstädten:

Städt.Grundververmögensteuer:	zwischen	7101	und 17042	RM
Lohnsummensteuer:	"	20916	" 67977	"
Gewerbekapitalsteuer:	"	27674	" 62268	"
Gewerbeertragsteuer:	"	123349	" 288186	"

(Übersicht 12, S.32)

In den bayerischen Großstädten:

Grundsteuer:	zwischen	3096	und 9801	RM
Haussteuer:	"	19571	" 20342	"
Betriebskapitalanlage:	"	67839	" 70090	"
Ertragsanlage:	"	237922	" 245395	"

In Sachsen:

Grundsteuer:	zwischen	15673	und 17415	RM
Kapitalabgabe:	"	30169	" 33521	"
Ertragsabgabe:	"	144204	" 189807	"

In Baden:

Grundvermögensteuer:	zwisch.	32785	und 34926	RM
Betriebsvermögensteuer	"	41358	" 44490	"
Gewerbeertragsteuer:	"	240515	" 246541	"

Die Wirkungen dieser unterschiedlichen Besteuerung zeigen sich in einer verschiedenen Gewinnhöhe bei dem der Körperschaft- und Vermögensteuer unterliegenden Gewinn und dem Reingewinn.

Der noch der Körperschaft- und Vermögensteuer unterliegende Gewinn betrug bei Betrieb I (jeweils in den Großstädten):

in Preußen: zwischen 1 631 541 RM und 1 809 237RM,

in Bayern: " 1 626 943 RM und 1 637 797RM,

in Sachsen: " 1 766 144 RM und 1 786 840RM.

Die Wirkungen der unterschiedlichen Besteuerung hinsichtlich des Reingewinns zeigen folgende Zahlen: der Reingewinn betrug bei Betrieb I (jeweils in den Großstädten):

in Preußen: zwischen 1 276 085 und 1 418 243 RM

in Bayern: " 1 259 391 " 1 271 263 RM

in Sachsen: " 1 383 768 " 1 400 324 RM

in Baden: " 1 282 910 " 1 287 721 RM.

Diese Unterschiede in der Gewinnhöhe zeigten sich aber nicht nur bei dem Betrieb I, sondern auch bei den übrigen untersuchten Betrieben.

Der Reingewinn betrug bei:

Betrieb IIa	zwischen	149 378	und 195 850	RM
" IIb	"	27 925	" 58 250	"
" IIIa	"	147 366	" 194 050	"
" IIIb	"	32 894	" 56 450	"

Betrieb	IVa	zwischen	167	425	und	214	826 RM
"	IVb	"	53	033	"	77	025 "
"	Va	"	6	249	"	7	258 "
"	Vb	"	3	130	"	3	746 "

Der Verlust betrug bei

Betrieb	IIc	zwischen	22	850	und	51	592 RM
"	IIIc	"	26	600	"	43	767 "
"	IVc	"	1	674	"	16	650 "
"	Vc	"		50	"		478 "

Die vorhergehenden Übersichten zeigten als Folge der verschiedenen Landessteuern und Gemeindezuschläge die ungleiche Steuerleistung gleicher Unternehmungen in den einzelnen Ländern und Gemeinden. Diese verschiedene Steuerbelastung der gleichen Betriebe mußte sich in der Rentabilität der einzelnen Betriebe wieder auswirken. Eine ungleiche Rentabilität der sonst gleichen Betriebe war die Folge. Die Betriebsrente betrug bei

Betrieb	I	zwischen	14,48	und	19,11	%
"	IIa	"	14,94	"	19,59	%
"	IVa	"	33.49	"	42,97	%

u.s.w.

Aus der Übersicht 69 (S.124/28), in der die Rentabilitätsverschiebungen aller Betriebe in allen untersuchten Orten aufgezeichnet sind, läßt sich ersehen, daß durch Verlegung des Betriebs an einen anderen Ort -was die steuerliche Seite anbetrifft und bei sonst gleichbleibenden Verhältnissen- sofort eine Änderung in der Rentabilität eintritt.

Im Vorhergehenden wurden an Hand fiktiver Betriebe die Wirkungen der Uneinheitlichkeit der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb gezeigt. Daß aber auch in der Praxis das Bild kein anderes war, zeigt folgendes Beispiel (36):

---

36) Begründung zu dem Entwurf des StV-Gesetzes, RT-Drucks.Nr.568, 1928.

Eine Plüsch- und Teppichfabrik mit einem Gewinn von 1 935 130 RM (nach dem Einkommen- bzw. Körperschaft StG.) und einem nach dem RBWG ermittelten Einheitswert von 767 905 RM hätte in Berlin, Köln, Hannover einen Gewerbeertrag von 141 700 RM, in Regensburg von 147 800, in Hamburg von 135 130 RM. in Karlsruhe von 142 300 RM, in Oldenburg von 135 100 RM und in Leipzig von 152 300 RM zu versteuern. - Das Gewerbekapital würde in Hannover und Köln mit 874 900 RM, in Regensburg und Leipzig mit 512 000 RM, in Karlsruhe mit 512 200 RM und in Schwerin mit 405 000 RM herangezogen werden. Auch dieses Beispiel z zeigt die große durch die uneinheitliche Regelung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb bedingte Unterschiedlichkeit in der Belastung der Wirtschaft.

Ein weiterer Beweggrund für die StV war der hohe Kostenaufwand für die Finanzverwaltungen des Reichs, der Länder und Gemeinden. F.K. Mann gab die Kosten der Finanzverwaltung im Rj.1924 mit 4,23 % der Einnahmen, im Rj. 1925 mit 5,54%, im Rj. 1926 mit 5,61 %, im Rj. 1927 mit 5,81% ... an und führte dann im Hinblick auf diese Entwicklung aus: „Hieraus rechtfertigen sich die Bemühungen, durch Vereinfachungen und Vereinheitlichung der Steuerverwaltung, besonders auch durch Vereinheitlichung des materiellen und formellen Steuerrechts zu einer Verminderung der toten Kosten zu gelangen, aus der automatisch eine Steuersenkung entspringen könnte".(37)

Wie notwendig eine Vereinheitlichung und Vereinfachung war, zeigte ferner eine Untersuchung des Verbandes sächsischer Industrieller, in der folgendes festgestellt worden war: Um seinen Steuerpflichten zu genügen, muß ein Unternehmer jährlich nicht weniger als 302 Steuerberechnungen und 242 Steuerabführungen vornehmen

---

37) F.K. Mann, Deutsche Finanzwirtschaft, S.112.

men (38).

Nicht zuletzt wurde bei der Betrachtung der Steuervereinheitlichungsbewegung und ihrer Beweggründe auch auf die außenpolitische Lage verwiesen(39). Die mit dem Jahre 1924 begonnene Neuregelung der deutschen Kriegsschulden machte eine genaue Feststellung der Gesamtsteuerbelastung Deutschlands notwendig. Diese war aber bisher nie möglich, weil die Verschiedenheiten bei den Landessteuern und Gemeindezuschlägen bei der Feststellung der Steuerbelastung gar nicht in entsprechender Weise erfaßt und berücksichtigt werden konnten. Es konnte sich daher im Auslande die Meinung erhalten, daß in Deutschland die Steuerschraube noch nicht fest genug angezogen wäre. Die sich mit der einheitlichen Regelung der Grund- und Gewerbesteuer ergebende Möglichkeit einer genauen Darlegung der steuerlichen Belastung in Deutschland könnte hier endlich klare Verhältnisse schaffen und die Meinung des Auslandes eines anderen belehren.

Auf diesen Beweggründen baute sich die Steuervereinheitlichungsbewegung von 1927/29 auf, der wir uns nun im folgenden zuwenden wollen.

b) Entwicklung der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29.

Nachdem bereits früh in verschiedenen Abhandlungen die Frage der StV erörtert worden war(40), nahm die Steuervereinheitlichungsbewegung ihren eigentlichen Anfang mit der in

---

38)Zit.v.Hausmann, Gewerbesteuer und Finanzausgleich, StuW Jg.5, S.42.

39)H.Sudau, die geplante Reichsrahmenregelung... S.37 ff; Begründung zum Entw. eines StV-Ges. S.59; A.Hensel, Gewerbesteuer u.Finanzausgleich...,S.47 ff; Hausmann, Gewerbesteuer u. Finanzausgleich, StuW.5, S.19.

40)(siehe nächste Seite).

§ 4a Abs.II des Gesetzes über Änderung des Finanzausgleichs in der Fassung der Novelle vom 9.4.1927 (RGBl. I,91) niedergelegten Bestimmung, daß ein Entwurf eines Rahmengesetzes zur Regelung der Realsteuern und des Geldentwertungsausgleichs bei bebauten Grundstücken (Hauszinssteuer, Gebäudeentschuldungssteuer) dem Reichstag vorzulegen sei. Bereits im Mai 1927 war von der Regierung ein entsprechender Gesetzentwurf fertiggestellt worden (erster Referentenentwurf), der jedoch wieder zurückgezogen wurde. Daraufhin legte die Reichsregierung am 15.7.1927 dem Reichsrat einen zweiten Gesetzentwurf vor (zweiter Referentenentwurf, RR-Drucks.Nr.104). Nachdem dieser in den Ausschüssen des Reichsrats durchberaten worden war, wurde er nach Vornahme verschiedener Abänderungen vom Plenum des Reichsrats verabschiedet. Dieser Entwurf wurde am 28.11.1928 dem Reichstag zur Beschlußfassung zugestellt (RT-Drucks.578). Der Entwurf enthielt neben einem Einführungsgesetz folgende fünf Gesetze:

Grundsteuerrahmengesetz,

Gewerbesteuerrahmengesetz,

Gebäudeentschuldungssteuergesetz,

Gesetz über die Vereinheitlichung des Verfahrens in Steuersachen und über die Anpassung der Reichssteuergesetze (Steueranpassungsgesetz),

Gesetz über den Übertritt von Beamten in den Reichsdienst aus Anlaß der Steuervereinheitlichung.

Da in einzelnen Punkten der Vorlage keine Übereinstimmung zwischen Reichsrat und Reichsregierung erzielt worden war, hatten einzelne Teile der Vorlage eine Doppelfassung erhalten.

40) Gewerbesteuer und Finanzausgleich, Leitsätze der Spitzenverbände.-Hausmann, Gewerbesteuer und Finanzausgleich, StuW Jg.5, S.1169 ff.-E.Becker, Ausbau des Reichssteuerrechts, StuW VI S.1 ff.

Von den in der Vorlage enthaltenen fünf Gesetzentwürfen interessieren in erster Linie der Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzentwurf. Der Gebäudeentschuldungssteuergesetzentwurf, der die einheitliche Regelung der Gebäudeentschuldungssteuer zum Ziel hatte, interessiert im Rahmen dieser Arbeit nicht in gleichem Maße wie die beiden ersten Gesetzentwürfe, weil es sich bei der Gebäudeentschuldungssteuer um eine allmählich abzubauende Steuer handelt, die bis 1940 vollständig abgebaut sein soll. Außerdem handelt es sich bei ihr noch um eine verhältnismäßig neue Steuer, so daß weniger Schwierigkeiten und Probleme bei der Durchführung der Vereinheitlichung zu erwarten sind. Der Gebäudeentschuldungssteuergesetzentwurf hätte nicht mehr in der Vorlage enthalten zu sein brauchen, wenn die Reichsregierung die Gebäudeentschuldungssteuer bei der 1924 erfolgten Einführung - was wahrscheinlich das Richtigere gewesen wäre - gleich reichsgesetzlich geordnet hätte.

1. Die gesetzlichen Bestimmungen des Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzentwurfs.

Der Grundsteuerrahmengesetzentwurf (GrdStRGEntw.

Steuergegenstand waren landwirtschaftliche, forstwirtschaftliche und gärtnerische Betriebe, ferner Grundstücke und Betriebsgrundstücke. Bei den landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Betrieben wurde die wirtschaftliche Einheit als Ganzes in die Grundsteuerpflicht einbezogen. Damit wurde vermieden, daß diese Betriebe oder Teile von ihnen nochmals von der Gewerbesteuer erfaßt wurden. Mit dieser Abgrenzung des Steuergegenstandes war die bisher sehr verschiedenartig geregelte Frage der Besteuerung der landwirtschaftlichen Nebenbetriebe eindeutig gelöst worden.

Steuerbefreiungen waren vorgesehen für Steuergegenstände inländischer Körperschaften oder Anstalten des öffentlichen Rechts, soweit sie ihrer Hauptbestimmung nach zu öffentlichem Dienst benutzt wurden oder ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder religiösen Zwecken dienten,- für Wege, Straßen, Kanäle, Plätze, Gewässer u.s.w. für das Reichseisenbahnvermögen u.a. Darüberhinaus waren die Länder ermächtigt, Steuergegenstände, die Eigentum des Landes oder einer Gemeinde oder einer sonstigen Körperschaft des öffentlichen Rechts waren oder deren Erträge einer solchen Körperschaft zuflossen, von der Steuerpflicht freizustellen.

Die Frage des Schuldenabzugs war in dem GrdStRGEntw. ausführlich behandelt worden. Die Nichtzulassung des Schuldenabzugs war bisher ein besonderes Kennzeichen der Ertragsteuern, wodurch sie sich von den Personalsteuern unterschieden. Der Entwurf ließ die Nichtabzugsfähigkeit der Schulden weiter bestehen. Begründet wurde dies damit, daß bei der Abzugsfähigkeit der Schulden die Besitzer von Grundstücken u.s.w. angereizt würden, dieselben möglichst hoch zu belasten, um so Steuer zu ersparen.

Besteuerungsgrundlage war der nach den Vorschriften des RBWG festgelegte Einheitswert. Die Bestimmung der Höhe des Steuersatzes stand den Ländern kraft eigenen Rechts zu; die Gemeinden bestimmten die Höhe des Steuersatzes gemäß den landesrechtlichen Vorschriften. Um eine Einheitlichkeit bei der Berechnung der Steuer zu erzielen, wurde derselben ein Steuermeßbetrag zugrunde gelegt (10 v.Tsd. des festgestellten Einheitswertes). Diese Zahl -Steuermeßzahl- diente nur als Berechnungsgrundlage und hatte somit keinen Einfluß auf die Steuerhöhe. Der zu leistende Steuerbetrag blieb derselbe, ob die Steuermeßzahl hoch oder niedrig war. Die Grundsteuer wurde in einem Hundertsatz vom Steuermeßbetrag erhoben(Umlagesatz). Der Umlagesatz konnte nach Art der Grund-

stücke verschieden sein, eine Abstufung nach Wert, Größe oder anderen Merkmalen des Steuergegenstandes war aber ausgeschlossen. Der Umlagesatz wurde nach Maßgabe des Landesrechts festgesetzt; er konnte für ein oder mehrere Rj. festgelegt werden.

Der Gewerbesteuerrahmengesetzentwurf (GewStRGEnt

Steuergegenstand war jedes selbständige stehende Gewerbe, soweit es im Inland betrieben wurde. Hierunter fielen auch die Bergwerke sowie die sonstige Ausbeutung von Grund und Boden. Steuerpflichtig war ferner die Tätigkeit der Handelsgesellschaften, Genossenschaften und sonstigen Vereinigungen, Anstalten, Stiftungen u.s.w., soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhielten und ihre Tätigkeit auf die Erzielung eines wirtschaftlichen Erfolges abgestellt war. Nicht als Gewerbe galten Land- und Forstwirtschaft, der Gartenbau und die freien Berufe.

Steuerbefreit waren die Reichsbahn, die Reichspost (Doppelvorlage), staatliche Lotterieunternehmungen, die Reichs- und Staatsbanken, Hauberg-, Wald-, Forst- und Laubgenossenschaften und ähnliche Realgemeinden, kleinere Fischereibetriebe, Unternehmungen, die ausschließlich mildtätigen oder gemeinnützigen Zwecken dienten und Genossenschaften, die landwirtschaftliche Erzeugnisse ihrer Genossen verarbeiteten. Die Länder konnten darüber hinaus Steuergegenstände, die im Eigentum des Landes oder einer Gemeinde oder einer sonstigen Körperschaft des öffentlichen Rechts standen oder deren Erträge einer solchen Körperschaft zuflossen, von der Steuerpflicht befreien.

Hinsichtlich der Besteuerungsgrundlagen hatte sich der Entwurf nicht entschließen können, eine einzige Besteuerungsgrundlage vorzuschlagen. Der Entwurf bestimmte als Besteuerungsgrundlage sowohl den Gewerbeertrag wie auch das

Gewerbekapital und die Lohnsumme. Der Gewerbeertrag sollte auf der Grundlage des nach den Vorschriften des Einkommen- bzw. Körperschaftsteuergesetzes festgestellten Einkommens aus Gewerbebetrieb ermittelt werden. Bei dem Gewerbekapital war die Grundlage der nach den Vorschriften des RBWG festgestellte Einheitswert des gewerblichen Betriebs. Als Lohnsumme wurde der Arbeitslohn bezeichnet, der während eines bestimmten Zeitabschnittes an die im Betrieb beschäftigten Arbeiter gezahlt worden war.

Die Gewerbesteuer wurde in der Form erhoben, daß die Gewerbeertragsteuer und die zusammen verbundene Gewerbekapital- und Lohnsummensteuer anzuwenden waren. Es stand jedoch im Ermessen der Länder, statt der zusammen verbundenen Gewerbekapital- und Lohnsummensteuer nur eine der beiden zu erheben, so daß also mindestens von den Ländern erhoben wurden die Gewerbeertragsteuer und die Gewerbekapitalsteuer oder die Gewerbeertragsteuer und die Lohnsummensteuer. Der Berechnung der Steuer wurden Steuermeßbeträge zugrunde gelegt, für deren Erhebung folgende Steuermeßzahlen maßgebend waren:

Gewerbeertrag

von den ersten 1200 RM	1,5 %
von den weiteren 1200 RM	3,0 %
" " " " "	4,5 %
" " " Beträgen	6,0 %

Gewerbekapital	5 °/oo
Lohnsumme	4 °/oo.

Hierbei waren für Gewerbeertrag, Gewerbekapital und Lohnsumme bestimmte Freigrenzen vorgesehen.

Die Gewerbeertragsteuer und die miteinander verbundene Gewerbekapital- und Lohnsummensteuer wurden in einem Hundertsatz des Steuermeßbetrags erhoben (Umlagesatz). Eine Abstufung des Umlagesatzes nach Wert, Größe, Art der Betriebe war verboten. Für bestimmte Gewerbezweige durfte der

Umlagesatz bis zu 20 % erhöht werden. Der Umlagesatz war für ein oder mehrere Rj. nach Maßgabe des Landesrechts festzulegen.

2. Probleme hinsichtlich der Steuervereinheitlichung im Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzentwurf.

Die Anknüpfung an den nach den Grundsätzen des RBWG festgestellten Einheitswert der wirtschaftlichen Einheiten der landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Betriebe, der Betriebsgrundstücke und der Grundstücke im GrdStRGEntw. und an den nach den gleichen Grundsätzen festgestellten Einheitswert des Betriebsvermögens und den nach der Einkommen- oder Körperschaftsteuer festgestellten Ertrag aus gewerblicher Tätigkeit im GewStRGEntw. war sehr geschickt und folgerichtig. Die Besteuerung wurde nämlich auf diese Weise nicht nur grundlegend vereinfacht, sondern auch so billig wie nur möglich gestaltet. Dies erfolgte dadurch, daß die Besteuerungsgrundlagen, die für die Reichsbesteuerung verwendet wurden, auch bei der Besteuerung der Länder und Gemeinden angewendet wurden. Die völlig gleiche Anwendung der Besteuerungsgrundlagen sowohl für die Besteuerung des Reichs wie auch der Länder und Gemeinden war aber nicht möglich. Auf Grund des Wesens der einzelnen Steuern -Personalsteuer auf der einen Seite, Realsteuer auf der anderen Seite- waren vielmehr gewisse Zuschläge und Abzüge an den Besteuerungsgrundlagen vorzunehmen.

Mit der Anpassung von Reichs-, Landes- und Gemeindesteuern regelte sich auch die Betätigung der Länder und Gemeinden bei der Besteuerung. Die in § 8 LStG bzw. FAG den Ländern und -nach Maßgabe des Landesrechts- auch den Gemeinden gewährte Freiheit bei der Besteuerung des Grundvermögens und Gewerbebetriebs konnte mit der jetzt

vorgenommenen Anpassung der Landes- und Gemeindebesteuerung an die Reichsbesteuerung nicht mehr weiter bestehen bleiben. Die Regelung aller steuerlichen Tatbestände einschließlich des Steuertarifs -die Höhe der Steuersätze jedoch ausgenommen- war mit der vollzogenen Anpassung auf das Reich übergegangen. Nur die Tatsache, daß den Ländern und Gemeinden der Ertrag aus diesen Steuern zur Deckung ihrer finanziellen Bedürfnisse zufloß und die finanziellen Bedürfnisse von Land zu Land und von Gemeinde zu Gemeinde aus den verschiedensten Gründen nicht einheitlich waren, bedingte es, daß den Ländern die Bestimmung der Höhe der Steuer überlassen werden mußte. Richtig war auch das im StVGEntw ausgesprochene Verbot einer Abstufung der Steuersätze seitens der Länder oder Gemeinden, ausgenommen die Abstufung in landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Grundbesitz einerseits, gewerblichen Grundbesitz andererseits. Problematisch war dagegen die Zulassung weiterer Befreiungsmöglichkeiten an Länder und Gemeinden, wenn auch zugegeben werden muß, daß ein berechtigtes Interesse der Unterverbände bestehen kann, den Kreis der persönlichen und sachlichen Steuerbefreiungen weiter zu ziehen(41). Die im Grd- und GewStRGEntw aufgenommene Bestimmung, daß die Länder Steuergegenstände, die im Eigentum des Landes oder einer Gemeinde oder einer sonstigen Körperschaft des öffentlichen Rechts standen, von der Steuerpflicht befreien konnten, war bedenklich. Es konnte doch nicht dem Zweck eines Steuervereinheitlichungsgesetzes entsprechen, jeder Vorschrift, die auf eine Vereinheitlichung abzielte, eine Ausnahmebestimmung gegenüberzustellen(42).

41) A.Hensel, Die Bedeutung des..., Steuer und Wirtschaft Jg.VI, S.1123.

42) H.Sudau: a.a.O. S.89.- S.auch Thiem: Grundsätzl. Betracht..., StuW VIII, S.110; Humar, Das Grund-StRG. ebenda S.252.

Wie bereits im Vorhergehenden gezeigt wurde, hatte der StVGEntw. die Bestimmung der Höhe des zu erhebenden Steuerbetrags den Ländern überlassen, ohne sie dabei in irgendwelcher Weise zu binden. Die Länder hatten also auf diesem kleinen, aber höchst wichtigen Teilgebiet absolute Bewegungsfreiheit und waren nicht an Höchstgrenzen oder ähnlich wirkende Vorschriften gebunden. Es wirft sich hier die Frage auf: war diese Bewegungsfreiheit der Länder und Gemeinden bei der Festsetzung der Steuerhöhe richtig?

Betrachten wir zunächst einmal einige Urteile über die Zulassung von Höchstgrenzen. Popitz schreibt: „Höchstgrenzen, die die Wirtschaft fordert, halte ich wissenschaftlich für einen Widerspruch mit dem Prinzip der Selbstverwaltung. Eine Höchstgrenze ist außerdem gerade bei den Realsteuern unmöglich, denn es läßt sich hierfür kein Maßstab finden.... es ist nicht tragbar, eine Höchstgrenze aufzustellen, weil eben die Verhältnisse zu verschieden sind."(43) An einer anderen Stelle sagt Popitz: „Einen solchen Höchstsatz halte ich aber bei der großen Verschiedenheit struktioneller Art in den einzelnen Ländern und vor allem in den Gemeinden für nicht durchführbar".(Popitz, Gegenwartsprobleme d.Fin.u.St.Pol.S.22.) Georg Strutz(44) steht auf dem Standpunkt, daß es unmöglich wäre, eine unüberschreitbare Höchstgrenze zu schaffen. Auch H.Hog(45) sagt: „absolute Höchstgrenzen sind abzulehnen". A.Hensel schreibt(46): „Indessen kann und soll jedenfalls nach Ansicht der Länder und Gemeinden die Vereinheitlichung nicht

---

43) Popitz, Finanzausgleichsprobleme, S.22.
44) Der Reichssteuergesetzgebung harrende Aufg., S.1
45) Gewerbesteuer u. Finanzausgleich, Pr.GZt. Jg. 20, S.5.
46) Die Entwicklung des Steuerrechts, StuW VII, S.846.

über das unbedingt notwendige Maß hinausgetrieben werden, die finanzielle Bewegungsfreiheit muß gewahrt bleiben, insbesondere ist eine schematische reichsrechtliche Festsetzung von Höchstgrenzen für die Realsteuern mit den Lebensbedürfnissen der Gemeinden unvereinbar".

Trotz dieser Urteile, die sich alle gegen Höchstgrenzen aussprechen, kann das Nichteinführen einer Höchstgrenze oder einer ähnlich wirkenden Vorschrift im StVGEntw doch nicht als vollkommen richtig angesehen werden. Betrachten wir einmal folgende Übersicht der Grund- und Gebäude- und Gewerbesteuereinnahmen der Länder und Gemeinden 1913/1914 und 1926/27:

Grund- und Gebäudesteuer	1913/14	1926/27
Länder	57,1 Mill.M	371,7 Mill. RM
Gemeinden	378,4 " "	637,9 " "
Zusammen	435,5 Mill.M	1009,6 Mill. RM
Gewerbesteuer		
Länder	17,7 Mill.M	91,9 Mill.RM
Gemeinden	161,6 " "	552,7 " "
Zusammen	179,3 Mill.M	644,6 Mill.RM

Diese Übersicht zeigt daß die Grund- und Gewerbesteuer zu dem beweglichen Einnahmefaktor des Landes- und Gemeindehaushalts wurden. Daß es aber mit dem Wesen der Grund- und Gewerbesteuer nicht zu vereinbaren war, ihnen die Rolle eines beweglichen Einnahmefaktors zuzuweisen, wurde schon im Vorhergehenden gezeigt. Aus diesem Grunde wäre daher die Einführung einer Höchstgrenze oder einer ähnlich wirkenden Vorschrift angebracht gewesen.

Von der Einführung einer Höchstgrenze oder einer ähnlich wirkenden Vorschrift könnte Abstand genommen werden, wenn ein beweglicher Einnahmefaktor im Landes- und Gemeindefinanzsystem bestände, durch welchen alle getroffen würden und nicht nur in erster Linie diejenigen, welche durch die besondere Art der Verhältnisse bei Einnahmemehrungen leicht heranzuziehen waren. Ferner könnte von der Einführung Abstand genommen werden, wenn innerhalb der Länder und Gemeinden ein gewisser Ausgleich der Lasten bestehen würde, durch den übermäßige Belastungen auf der einen Seite und Minderbelastungen auf der anderen Seite in gegebenem Maße ausgeglichen würden. Ein weiteres Mittel, um von der Einführung einer Höchstgrenze oder einer ähnlich wirkenden Vorschrift absehen zu können, wäre noch die Koppelung verschiedener Steuern. In diesem Falle würden Steuererhöhungen z.B. bei der Gewerbesteuer nur dann zugelassen, wenn andere Steuern, z.B. die Getränkesteuern, in entsprechendem Maß ebenfalls erhöht würden. Von allen diesen Maßnahmen durch welche die Einführung einer Höchstgrenze hätte umgangen werden können, war aber bisher noch nichts in der Finanzpolitik zu spüren.

Wie wir bereits gesehen haben, erfolgte die Steuerberechnung im Grd.- und GewStRGEntw. in der Weise, daß vom Grundvermögen bzw. vom Gewerbeertrag oder Gewerbekapital oder der Lohnsumme ein bestimmter Prozentsatz genommen wurde, und der sich dann ergebende Betrag (Steuermeßbetrag) der Besteuerung zugrunde gelegt. Auf diesem gemeinsamen Nenner bauten sich dann alle Landes- und Gemeindesteuern in der Weise auf, daß jeweils ein bestimmtes Vielfache (Umlagesatz) hiervon erhoben wurde. Mit dieser Einrichtung, die nur Zwecken der Berechnung diente, wurde die leichtere Vergleichbarkeit der Steuerbelastung der Länder und Gemeinden erreicht. Die gegen diese Berechnungsart erhobenen Einwände,

daß die Steuermeßzahlen wie ein Steuertarif wirken würden (Psychologie der Zahlen) (47), waren anzuerkennen, mußten aber unberücksichtigt bleiben, weil schwerlich ein besserer Weg hierfür zu finden war.

Die Verwaltung der Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb ging nach dem StVGEntw an die Reichsfinanzbehörde über. Diese Regelung wurde mit der Vereinheitlichung und Vereinfachung der Steuerverwaltung sowie mit der eintretenden Kostenersparnis begründet. Daß eine Vereinfachung mit dem Übergang erzielt wurde, dürfte klar sein; ob man dasselbe aber auch in gleichem Maß von der Kostenersparnis behaupten konnte, mußte fraglich erscheinen(48). Die eigentliche Tiefe und Schwere dieses Problems liegt auf einer anderen Seite, wie dies die folgenden Ausführungen eines Berufenen zeigen(49): „..... würde m.E. die Übertragung der Verwaltung der Realsteuern auf die Finanzämter zwar deren geschwächte Lebensfähigkeit erhöhen, der Selbstverwaltung der Gemeinden aber höchstwahrscheinlich den letzten entscheidenden Stoß versetzen. Gerade an den Realsteuern haben wir Gemeinden ein großes Interesse, weil sie für unsere gesamte Finanzwirtschaft von so ausschlaggebender Bedeutung sind, weil außerdem die Veranlagung und Erhebung dieser geradezu typischen Gemeindesteuern auch nur von denen mit dem erforderlichen Interesse und Ergebnis durchgeführt werden können, die der heimischen Wirtschaft und der Bevölkerung besonders nahestehen. Es liegt mir fern, den guten

---

47) Thiem, Grunds. Betrachtungen..., StuW Jg.8 S.102, H. Hog, Die Realsteuer.., Vierteljahrschr. f.St. u. Fin.R. Jg.5, S.58; Vielhaber, Der Entwurf des..., StuW Jg.6, S.1100.

48) Lademann, Gedanken zur..., Zeitgem.Steuer- u. Bilanzfragen, Jg.11, S.109.

49) Oberbürgermeister Jung, Der Bürgermeister..., Der Gemeindetag, Jg.30, S.568/69.

Willen der Finanzämter in ihrer Sorge für das Wohl der Gemeinden auch nur irgendwie zu bestreiten. Diese typischen Gemeindesteuern verstehen wir Gemeinden aber doch besser zu verwalten, weil es sich um unser ureigenstes Gebiet handelt, das wir auf Grund jahrzehntelanger Erfahrung eben besser beherrschen".

Gegen diese Ausführungen kann man wohl schwer etwas Kritisches ins Feld führen. Die vollständige Überführung der Steuerverwaltung an die Reichsfinanzbehörde war bedenklich.

Der GrdStRGEntw. stellte die Besteuerung des Grundvermögens auf den Einheitswert ab. Der Einheitswert wurde hinsichtlich des landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Vermögens von den Ertragswerten dieser Vermögensobjekte gebildet. Bei dem gewerblichen Grundvermögen wurde der Ertragswert durch den gemeinen Wert ersetzt. Gegen die Verwendung des Einheitswertes waren keine Bedenken zu erheben.

Ein anderes Problem, das aber hier nicht weiter verfolgt werden soll, war, ob es möglich war eine einheitliche Bewertung für das ganze Reich durchzuführen und Einheitswerte zu finden, die den gestellten Forderungen gerecht wurden.

Die Bestimmung des Gewerbeertrags wie auch des Gewerbekapitals und der Lohnsumme als Bemessungsgrundlage bei der Gewerbesteuer war zu billigen(50), wenn auch, besonders von Seiten der Wirtschaft, immer wieder darauf hingewiesen wurde, daß der Gewerbeertrag den besten und deshalb ausschließlich anzuwendenden Maßstab bilde. Die Heranziehung des Gewerbekapitals und der Lohnsumme war aber von Fall zu Fall nicht zu umgehen, besonders im Interesse der Gemeinden und der Stetigkeit ihrer Haushalte. Problematisch im GewStRGEntw. war die Art der Heranziehung der einzelnen Bemessungsgrundlagen. Die Zulassung eines Wahlrechtes der Länder hinsichtlich der

---

50) Hausmann, Gewerbest. u. Fin.Ausgleich, StuW V, S.17.

Verwendung von Gewerbekapital und Lohnsumme stand dem Gedanken der StV entgegen. Mochten auch die unterschiedlichen Verhältnisse in den einzelnen Teilen Deutschlands es angebracht erscheinen lassen, mehr das Gewerbekapital oder die Lohnsumme als Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen(51), so blieb doch ein Wahlrecht zwischen diesen Bemessungsgrundlagen bedenklich, da immer Gefahr bestand, daß einzelne Steuerobjekte stärker herangezogen wurden, als es unbedingt notwendig war.

c) Ergebnis der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29.

Nachdem am 28.11.1928 der Gesetzentwurf dem Reichstage zur Beschlußfassung zugestellt worden war, trat der Reichstag am 25.1.1929 in die erste Beratung des StVGEntw. ein(52). Der damalige Reichsfinanzminister Hilferding begründete in dieser Sitzung noch einmal das Gesetzgebungswerk, wies insbesondere auf die entstehenden Vorteile hin und brachte abschließend die dringliche Notwendigkeit einer Regelung der eingetretenen Zustände auf dem Gebiet der Landes- und Gemeindebesteuerung zum Ausdruck. Anschließend kamen die Vertreter der einzelnen Parteien zu Wort. Die Fortsetzung der ersten Beratung des StVGEntw. erfolgte sodann in den Sitzungen vom 29.1.1929(53) und 31.1.1929(54), in denen die erste Beratung beendet wurde. Es erfolgte daraufhin die Überweisung des Gesetzentwurfs an den Steuerausschuß, in welchem jedoch der Entwurf zunächst nicht beraten wurde. Die bald darauf erfolgende Auflösung des

---

51) H.Sudau, a.a.O. S.111/113.
52) Verh.d.RT IV, 1928, Sten.Ber.Nr.423 S.864 ff.
53) ebenda S.889 ff.
54) ebenda S.945 ff.

Reichstags machte den Entwurf gegenstandslos, da die weitere Bearbeitung der von einem Reichstag nicht erledigten Regierungsvorlagen von einem besonderen Reichstagsbeschluß des neuen Reichstags abhängig ist, der neue Reichstag aber niemals einen derartigen Beschluß faßte.

Wenn der STVGEntw. scheiterte, dann darf dies nicht überraschen. Die vielen parteipolitischen Meinungen, die den StVGEntw. jeweils in einem anderen Licht erscheinen ließen, die zahlreichen Kritiken, die zum großen Teil unberechtigt oder an dem Kernpunkt der Sache vorbeigehend das StVGes. über sich ergehen lassen mußte, die unterschiedliche Meinung der Länder und Gemeinden, all das mußte schließlich zu diesem Ende führen. Unter den teilweise so ungünstigen politischen Konstellationen mußte das ganze Problem der StV als ein „heißes Eisen" erscheinen, und wer hätte unter den damaligen Verhältnissen den Mut aufbringen können, dieses heiße Eisen anzufassen und zu bearbeiten?

Der erste StVGEntw. verlief ergebnislos. Der Gedanke der StV und der mit ihr zu erzielenden Wirkungen wurde aber dadurch nicht ausgelöscht. Schon Vielhaber sagte am Schluß seiner Abhandlung über den StVGEntw: „....daß ein StVGes. kommen muß und kommen wird, auch wenn der jetzige Entwurf scheitert (55)". Diese Worte hatten auch nach Schluß der ersten Beratung des StVGes. im Reichstag und nach der Überweisung an den Steuerausschuß nichts an Bedeutung verloren.

---

55) Vielhaber: Der Entwurf des...,StW IV S.1115.

IV. Die Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32.

a) Beweggründe der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32.

Die Beweggründe der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32 waren im wesentlichen dieselben wie diejenigen der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29. Sie erfuhren nur dadurch eine gewisse Verstärkung, daß mit dem Jahre 1930 eine Wirtschaftskrise größeren Ausmaßes hereinbrach, welche die finanzielle Lage bei dem Reich, den Ländern und Gemeinden einerseits, der privaten Wirtschaft andererseits noch schwieriger gestaltete. Die Steuerlast wurde immer höher und drükkender; besonders bei den Gemeinden mußten zur Aufrechterhaltung des Gleichgewichts des Haushalts erhebliche Zuschläge zu den Steuergrundbeträgen der Länder erhoben werden. So wurden die Steuern vom Grundvermögen und Gewerbebetrieb, die schon vorher sehr angespannt waren, weiter belastet und allmählich überlastet, so daß die Mängel, die sich auf Grund ihrer uneinheitlichen Regelung ergaben, immer stärker hervortraten. Von neuem wurde der Ruf nach StV laut.

Die Notwendigkeit einer StV ergab sich fernerhin noch auf Grund einer in Erwägung gezogenen Senkung der Realsteuern. Der hierfür in Aussicht genommene Betrag von 400 Mill.RM konnte sich nur in einer fühlbaren Entlastung auswirken, wenn es gelang, ihn so zu verteilen, daß die Länder und Gemeinden, welche die Realsteuern am höchsten angespannt hatten, in erster Linie berücksichtigt wurden. Es mußte also eine organische Senkung angestrebt werden. Diese war aber nur erst dann durchführbar, wenn die Realsteuern einheitlich geregelt waren(56).

---

56) A. Zarden, Die Ziele der Finanzreform, Vierteljahrsschr.f.St.u.Fin.R., Jg.5 S.17.-
H.Hog, Die Realsteuern..., ebenda S.56.

b) Entwicklung der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32.

Den Auftakt zur Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32 bildete die am 14.11.1930 von dem damaligen Reichsfinanzminister Dietrich dem Reichsrat übersandte neue Regierungsvorlage (RR-Drucks. Nr.181), welche u.a. den Entwurf eines Steuervereinheitlichungsgesetzes, Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzes und Steueranpassungsgesetzes enthielt. Die erste Lesung dieser Regierungsvorlage im Reichsrat wurde am 28.11.1930 beendet. Die vom Reichsrat gebilligte Regierungsvorlage hätte nun dem Reichstag zur Beschlußfassung vorgelegt werden müssen. Die in der Zwischenzeit aufgenommenen Verhandlungen des Reichskabinetts mit den einzelnen Parteien hatten aber gezeigt, daß es aller Wahrscheinlichkeit nach nicht gelingen würde, diese Regierungsvorlage auf dem parlamentarischen Weg zu erledigen. Es mußte also der außerordentliche Weg des Art.48 Abs. 2 RV eingeschlagen werden. Im Rahmen der neun Teile enthaltenden Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen vom 1.12.1930 (RGBl.I S.517) wurde im dritten Teil: „Steuervereinfachung und Steuervereinheitlichung" der Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzentwurf zum Gesetz erhoben (57).

Die Regelung dieser beiden Steuern, die vom 1.4.1932 ab veranlagt und erhoben werden sollten(58), schloß sich eng an den im StVGEntw. vom

---

57) Koppe, Die neue NotVO. DStZ 1930 S.486 ff.- Weckerle, Die reichsrechtl.Vorschriften...., ebenda S.494 ff.

58) S.hierzu die Vorschrift in VO vom 1.12.30, dritter Teil, Kap.1, § 1 Abs.1 a) u.b), sowie die Ausnahmevorschrift in Kap.1 § 9 Abs. u.2, nach welcher die Vorschriften dieser beiden Gesetze in Rj.1932 noch keine Anwendung finden, wenn die Einheitsbewertung des

28.11.1928 enthaltenen Grund- und GewStRGEntw. an. Es sollen deshalb im folgenden nur die Änderungen gegenüber der Fassung im StVGEntw. vom 28.11.1928 aufgezeichnet werden.

1) Bei der Grundsteuer trat gegenüber der Regelung im GrdStRGEntw. vom 28.11.1928 nur eine Änderung hinsichtlich des Erhebungsverfahrens ein. Statt der Steuermeßbeträge wurde jetzt als Steuersatz für die Steuern der Länder von den Ländern und für die Steuern der Gemeinden von den Gemeinden je ein Tausendsatz bestimmt, der auf die Besteuerungsgrundlage (Einheitswert) anzuwenden war (§ 8,1). Eine Abstufung dieses Steuersatzes war ausgeschlossen. Für landwirtschaftliche, forstwirtschaftliche und gärtnerische Betriebe konnte ein anderer Steuersatz bestimmt werden als für Grundstücke, nicht dagegen für bebauten und unbebauten Grundbesitz.

2) Die Änderungen bei der Gewerbesteuer gegenüber den Bestimmungen im GewStRGEntw. vom 28.11.1928 waren folgende: Die Steuerpflicht wurde in § 3 des Ges.v.1.12.30 auf die freie und ähnliche selbständige Berufstätigkeit ausgedehnt. Diese Berufe galten jetzt ebenfalls als Gewerbe und waren steuerpflichtig (§ 3 Abs.1 u.2). Nicht als Gewerbe im Sinne von § 3 Abs.1u.2, Satz 1 galt lediglich die Ausübung eines der reinen Kunst oder der reinen Wissenschaft gewidmeten freien Berufs oder Nebenberufs (§ 3 Abs.2 S.2.) Die Einbeziehung der freien Berufe in die Gewerbesteuer bedeutete zum größten Teil keine Veränderung gegenüber dem bisherigen Landesrecht. Die freien Berufe waren bereits in den meisten einzelstaatlichen Gewerbesteuern als steuerpflichtig erklärt worden.

---

landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Vermögens, des Grundvermögens, des Betriebsvermögens einschl. der Zerlegung nicht spätestens bis zum 31.12.1931 fertiggestellt ist.

Grundlegend gegenüber der Regelung im StVG-Entw. von 1928 wurde die Besteuerungsgrundlage geändert (§ 9 ff.). Als Besteuerungsgrundlage war jetzt der Gewerbeertrag bestimmt worden. Das Gewerbekapital wurde nur noch als Besteuerungsgrundlage verwendet, wenn der Gewerbeertrag weniger als 6 % des nach den Vorschriften des RBWG für den gewerblichen Betrieb ermittelten Gewerbekapitals betrug. In diesem Falle wurde ein Betrag von 6 % des Gewerbekapitals der Besteuerung zugrunde gelegt (§ 13). Das Gewerbekapital war also nur noch ein Korrektiv, im übrigen war es als Besteuerungsgrundlage ausgeschaltet. Ebenfalls keine ordentliche Besteuerungsgrundlage mehr war die Lohnsumme. Sie war jetzt nur noch fakultative Bemessungsgrundlage. Nach § 19 bestimmten die Länder, ob neben der Gewerbeertragsteuer eine Lohnsummensteuer zu erheben war.

c) Ergebnis der Steuervereinheitlichungsbewegung 1930/32.

Die Verordnung vom 1.12.1930 war zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen erlassen worden, sie war also nicht nur ein Finanzgesetz, sondern auch, und zwar vorwiegend, ein Wirtschaftsgesetz. Die Wirtschaft wieder in Gang zu bringen, der Wirtschaft neue Anregungen, Erleichterungen und Hoffnungen zu geben, um dadurch über die Krise hinwegzukommen, das war der Hauptzweck der Verordnung vom 1.12.1930(59). Aus diesem Grunde war auch eine Senkung der Realsteuern erfolgt(60), die für das Rj.1930 die Grundsteuer um 10%, die Gewerbesteuer um 20% senkte und damit eine Erstattung der Realsteuersätze auf den Stand vom 31.12.

---

59) Hausmann, Notverordnung und Wirtschaft, StuW Jg.10 S.174.

60) W.Kühne, Die Senkung der Realsteuern..., DStZ S.492 ff.

brachte. Aus dem gleichen Grunde war auch die Vereinheitlichung der Grund- und Gewerbesteuer erfolgt, ebenfalls als eine vorwiegend wirtschaftliche Maßnahme zu betrachten. Es bedeutete daher eine Verkennung dieser Tatsachen, wenn Bayern aus außerwirtschaftlichen Gründen wegen Aufnahme der StV in die Verordnung vom 1.12.30 Klage gegen das Reich beim Staatsgerichtshof erhob. Wohl kam es zu einer gütigen Einigung. Bayern verzichtete auf die Klage, aber auch das Reich hatte sich verpflichten müssen, die einheitlich geregelten Steuergesetze von Grundvermögen und Gewerbebetrieb abzuändern. In der zweiten Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen vom 5.6.1931 (RGBl. I S.279) wurde dann die Vereinheitlichung der Grund- und Gewerbesteuer erheblich abgeschwächt. Im ersten Teil, Kap.II dieser Verordnung wurden die Länder hinsichtlich der Grund- und Gewerbesteuer befugt, über den Rahmen der festgelegten Befreiungsvorschriften hinaus die Freistellung weiterer Steuergegenstände von der Steuer des Landes und der Gemeinden vorzuschreiben. Weiter wurde hinsichtlich der Gewerbesteuer bestimmt, daß von der Reichsregierung wie auch den einzelnen Ländern andere als die im Gewerbesteuergesetz vom 1.12.1930 vorgesehenen Steuermeßbeträge vorgeschrieben werden könnten.

Konnte man schon wegen der in dem Gesetz vom 1.12.1930 zugelassenen Befreiungsmöglichkeit der Länder und Gemeinden seine Bedenken haben, so mußte man auf Grund dieser neuen Regelung erst recht bedenklich gestimmt werden. Man wird die derzeitige Regelung als nicht den Grundgedanken der StV entsprechend ablehnen müssen.

Nachdem so das Grund- und Gewerbesteuergesetz in seinen Grundlagen erheblich geschwächt worden war, setzte noch die Wirtschaftskrise in schärfstem Ausmaße ein und ließ die Durchführung der StV ganz unmöglich werden. Die teilweise immer noch ausstehende Einheitswertermittlung trug

ebenfalls hierzu bei. Trotz der im RBWG von 10.8.1925 für die „Wertländer" ausgesprochenen Verpflichtung, die Einheitswerte bei der Besteuerung des Grundvermögens und des Gewerbekapitals zugrunde zu legen, hatten bisher nur Sachsen und Mecklenburg-Schwerin Einheitswerte eingeführt. Die übrigen Länder hatten zum größten Teil von der in § 85 RBWG niedergelegten Befugnis Gebrauch gemacht und die Hinausschiebung der Einführung der Einheitswerte beantragt. Der Grund für dieses Verhalten war, daß zum Teil überhaupt noch keine Einheitswerte bestanden und wo solche festgelegt worden waren, dieselben z.gr.T. nicht befriedigten. Manche Länder schreckten auch vor der z.T. schwer tragbaren Umwälzung zurück. Unter den bestehenden Verhältnissen, die weitgehend von der Wirtschaftskrise bestimmt wurden, war eine exakte Wertermittlung überhaupt unmöglich geworden.

Unter diesen Umständen war es wohl im Interesse aller das Beste, von der im § 9 Kap.1, erst Teil der Verordnung vom 1.12.1930 gegebenen Möglichkeit der Hinausschiebung des Inkrafttretens der StV Gebrauch zu machen. Die Vereinheitlichung der Ertragssteuern wurde also erneut vertagt. Man wartete auf bessere wirtschaftliche Verhältnisse, auch ruhigere politische Verhältnisse konnten nur willkommen sein. Mit dem Jahre 1933, mit dem Sieg des Nationalsozialismus in Deutschland sollte dann auch dies gegeben sein.

G. Die Steuervereinheitlichung in der Nationalsozialistischen Steuerreform (1933-1936).

Die nationalsozialistische Revolution in Deutschland machte zwar einen scharfen Trennungsschnitt zwischen dem Bisherigen und dem Neuen. Aber das Alte wurde nicht zerstört und zerschlagen, sondern zum Teil übernommen vom neuen Deutschland, allerdings nicht ohne das Übernommene umzubilden und auf die nationalsozialistische Weltanschauung, die nationalsozialistischen Gedanken von Staat, Volk und Wirtschaft auszurichten. Auch das Problem der StV erfuhr eine entsprechende Umbildung.

Es kam am 16.10.1934 zu einer ersten großen Steuerreform; damals wurden die Einkommen-, Bürger-, Körperschafts-, Vermögens-, Erbschafts-, Umsatz- und Kapitalverkehrssteuer neu geregelt. Diese Neuregelungen bedeuteten aber keine Steuervereinheitlichungen, da es sich ja bei diesen Steuern schon um einheitliche handelte. Für die StV blieben in der Hauptsache die Real-, die Schlacht-sowie die Urkundensteuern übrig.

Zunächst wurden nach der nationalsozialistischen Revolution die Schlachtsteuern und die noch nicht einheitlichen Stempelsteuern vereinheitlicht. Erst an letzter Stelle wurde die Vereinheitlichung der Realsteuern vorgenommen.

a) Die Vereinheitlichung der Schlachtsteuern durch das Schlachtsteuergesetz vom 24.3.1934.(1)

Die erste StV im neuen Deutschland war die Vereinheitlichung der landesgesetzlichen Schlacht-

1) Siehe hierzu insbesondere: Schlachthofgebühren und Fleischbesteuerung, Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr.25, besonders S. 54 ff. und S.226 ff.

steuern (2), die im Schlachtsteuergesetz vom 24.3.1934 (RGBL I S.238) durch eine einheitliche reichsrechtliche Regelung ersetzt wurden. Während vor dem Krieg nur Sachsen, Baden und Sachsen-Altenburg eine Schlachtsteuer eingeführt hatten, kam es in der Nachkriegszeit auf Grund der finanziellen Notlage zur Einführung der Schlachtsteuer in allen deutschen Ländern (Bayern 1930, Preußen und die übrigen Länder 1932). Die Regelung der Schlachtsteuer erfolgte aber nur in einzelnen Ländern teilweise einheitlich (Anschluß an die preußische Regelung), i.ü. war sie sehr unterschiedlich. Kennzeichnend für die große Verschiedenheit, die sich bei der Regelung dieser Steuer durch die Länder ergeben hatte, sind die folgenden Ausführungen von Staatssekretär Reinhardt (3): „...In jedem Land nach anderen Merkmalen und nach anderen Gesetzen erhoben. Ja, es ist sogar in einem Land erlaubt, was in den anderen Ländern verboten ist. Die Verschiedenartigkeit in der Erhebungsform und die materiell rechtliche Verschiedenheit bei der Schlachtsteuer hat tatsächlich dazu geführt, daß die vor hundert Jahren durch die Gründung des Deutschen Zollvereins beseitigten Binnenzollschranken wieder aufgerichtet worden sind (4)".

Das Schlachtsteuergesetz vom 24.3.1934 ersetzte alle landesgesetzlichen Regelungen durch

---

2) F.Terhalle, Leitfaden, S.172.
3) F.Reinhardt, Finanz- und Steuerpolitik...S.25
4) Die Wiederaufrichtung der Binnenzollschranken war dadurch erfolgt, daß die einzelnen Länder -falls sie keine besonderen Gegenseitigkeitsabkommen abgeschlossen hatten- eine besondere Ausgleichssteuer bei der Einfuhr von Fleisch und Fleischwaren erhoben.

eine einheitliche Reichsregelung und machte damit den sehr nachteiligen Wirkungen der einzelstaatlichen Regelungen dieser Steuer (Verkehrsbehinderung, unnötige Verwaltungsarbeit, Rückwirkung auf die Vieh- und Fleischpreise u.a.) ein Ende.

b) Die Vereinheitlichung der Landesstempelsteuern durch das Reichsurkundensteuergesetz vom 5.5.1936.

Das Reichsurkundensteuergesetz vom 5.5.36 (RGBL I S.407) verwirklichte die in der Rede des Staatssekretärs Reinhardt auf der Vollsitzung der Akademie für Deutsches Recht in München am 26.6.1934 angekündigte Vereinheitlichung der noch bestehenden unterschiedlichen Landesstempelgesetze(5). Der Fortschritt, der mit dem Reichsurkundensteuergesetz erzielt wurde, erhellt daraus, daß mit dem neuen Reichsurkundensteuergesetz 15 verschiedene Landesstempelgesetze mit zahlreichen Änderungs- und Ergänzungsgesetzen außer Kraft traten. Die Verschiedenartigkeit der einzelnen Landesstempelgesetze zeigte sich besonders in der Abgrenzung des Kreises der Steuerobjekte und in der Steuerhöhe. So betrug z.B. der Steuersatz für eine Hypothekenbestellung in einem Land sechsmal so viel wie in einem anderen Land, der Steuersatz für Mietverträge über städtische Grundstücke in einem Land fünfmal so viel wie in einem anderen Land.

Gegenstand des Reichsurkundensteuergesetzes sind im wesentlichen die gleichen Geschäfte wie die in den Landesstempelgesetzen geregelten; ei-

---

5) Siehe den Abdruck der Rede in der Deutschen Bergwerkszeitung vom 27.6.1934 (Nr.146); ferner F.Terhalle, Leitfaden, S.183; Die Nationale Wirtschaft 1936, Nr.2.

ne Ausdehnung des Kreises der steuerpflichtigen Geschäfte erfolgte nicht. Das Reichsurkundensteuergesetz übernahm weitgehend die Regelung des preußischen Stempelsteuergesetzes. Verglichen mit der preußischen Stempelsteuergesetzgebung erfolgten im Reichsurkundensteuergesetz nur wenige Änderungen (meist sozialer Natur: erhöhte Freigrenzen für einige Rechtsgeschäfte u.a.).

c) Die Vereinheitlichung der Realsteuern durch die Realsteuergesetzgebung vom 1.12.1936.

1) Die Beweggründe der Realsteuervereinheitlichung.

Die nationalsozialistische Regierung löste mit der Realsteuergesetzgebung vom 1.12.1936 das Problem der Realsteuervereinheitlichung, das bereits vor der Machtübernahme in den Steuervereinheitlichungsbewegungen 1927/29 und 1930/32 aufgerollt, aber nicht geregelt worden war. An dem Problem der Realsteuervereinheitlichung selbst hatte sich während dieser zehn Jahre nichts geändert, d.h. die -geplanten- Realsteuervereinheitlichungen von 1927/29 und 1930/32 und die -durchgeführte- Realsteuervereinheitlichung vom 1.12.1936 hatten dasselbe Ziel, dieselbe Aufgabe und dieselben Beweggründe. Es kann also von einer nochmaligen Anführung der Beweggründe wie auch des Ziels der Realsteuervereinheitlichung Abstand genommen und auf die betreffenden Ausführungen bei der Schilderung der Steuervereinheitlichungsbewegung 1927/29 und 1930/32 verwiesen werden. Lediglich auf diejenigen Beweggründe, die unter der nationalsozialistischen Regierung neu zu dem Problem der Realsteuervereinheitlichung hinzugetreten sind, soll näher eingegangen werden.

α) Der einheitsstaatliche Charakter des nationalsozialistischen Deutschlands.

„Das heutige Deutsche Reich baut sich nicht mehr auf den deutschen Ländern auf, auch nicht auf den deutschen Stämmen, sondern auf dem Deutschen Volk und auf der das ganze Deutsche Volk erfassenden und umschließenden nationalsozialistischen Partei...". Mit diesen Worten kennzeichnete der Führer auf dem Reichsparteitag 1933 die staatspolitische Gestalt des Deutschen Reichs, den einheitsstaatlichen Charakter des neuen Deutschlands. Dieser einheitsstaatliche Charakter des Deutschen Reichs wurde in der Folgezeit weiter geformt, verstärkt und in immer strengere Formen gekleidet (Gesetz über den Neuaufbau des Reichs vom 30.1.1934!!).

Das Wesen des Einheitsstaates charakterisiert sich in der Betonung des Einheitlichen, Gleichmäßigen, Allgemeingültigen: einheitliche Staatspolitik, einheitliche Wirtschaftspolitik, einheitliche Finanzpolitik, einheitliche Siedlungspolitik....u.s.w. Ungleichmäßigkeiten können im Einheitsstaat nicht geduldet werden. Der einheitsstaatliche Charakter des nationalsozialistischen Deutschlands mußte also die uneinheitliche Regelung der Realsteuern im Deutschen Reich als im Gegensatz zu seinem Wesen, zu seinen Zielen stehend, betrachten; eine einheitliche Gestaltung der Realsteuern war für ihn unumgänglich.

β) Die künftige Gestaltung des Deutschen Reichs.

Der einheitsstaatliche Charakter des nationalsozialistischen Deutschlands macht eine Neugestaltung des Deutschen Reichs notwendig. Die Aufteilung des Deutschen Reichs in nach Größe, Aufgaben, Lasten, Zuständigkeiten, Steuerquellen u.s.w. unterschiedliche Gebietskörperschaften wird wohl in der kommenden Reichsreform durch eine einheitlichere Aufteilung des Deutschen Reiches abzulösen sein. Diese Neueinteilung des Deut-

schen Reichs setzt aber voraus, daß „finanzwirtschaftlich und finanzrechtlich die Vorarbeit geleistet ist, die es ermöglicht, den Übergang der den Länderregierungen noch verbliebenen Befugnisse auf das Reich und die Einteilung des Reichs in neue, in Zuständigkeit und Ausdehnung gleichgeartete Reichsgaue an Stelle der bisherigen, nach der Größe wie nach der Aufgabenverteilung und Finanzbefugnis so grundverschiedene Länder ohne allzu große Reibungen eintreten zu lassen"(6).

Die für die Neugestaltung des Deutschen Reichs zu leistende finanzwirtschaftliche und -rechtliche Vorarbeit war aber solange unvollständig, als die Realsteuern im Deutschen Reich noch uneinheitlich geregelt waren. Die künftige Reichsreform war also ein besonders wichtiger Beweggrund für die Vereinheitlichung der Realsteuern.(7)

γ) Die Anpassung an die veränderten Wert- und Ertragsverhältnisse.

Ein weiterer Beweggrund für die Vereinheitlichung der Realsteuern war deren mangelnde Anpassung an die veränderten Wert- und Ertragsverhältnisse. Dieser Beweggrund, der schon bei den Steuervereinheitlichungsbewegungen 1927/29 und 1930/31 aufgetreten war, hatte in der Zwischenzeit noch eine beträchtliche Verstärkung erfahren. Die Änderungen in den Wert- und Ertragsverhältnissen,

---

6) Reichsfinanzminister v.Krosigk auf der Jahrestagg. 1937 des Dt.Gemeindetags.(D.Gem.tag,Jg. 31 S.223).

7) F.Reinhardt, Realsteuerreform S.41,107; ders. Neugestaltung der öff....,DSTZ Jg.26 S.269; ders. Die Realsteuerreform, ebenda Jg.25 S. 1433. Jon. Popitz, Die finanzwirtschaftl. Vorauss. ..,Zeitschr. der Akademie f.Dt.R. Jg. 4 S.6. Fr. Kluge, Die Reform der Realsteuern, die Deutsche Volkswirtschaft 1936 S.1125.

hervorgerufen durch die vielen Straßenbauten (Reichsautobahnen!), Kultivierungen und Meliorationen des nationalsozialistischen Staates traten zu den durch den Krieg, die Inflation und die große Wirtschaftskrise eingetretenen Wertänderungen, die bisher kaum eine Berücksichtigung in der Steuergesetzgebung der Länder und Gemeinden gefunden hatten, hinzu und ließen die Ersetzung der veralteten Werte durch Gegenwartswerte dringend notwendig erscheinen.

2) Die gesetzliche Regelung.

Das Gesetzgebungswerk über die Realsteuervereinheitlichung setzt sich aus nachstehenden am 1.12.1936 erlassenen Gesetzen zusammen:

Einführungsgesetz zu den Realsteuergesetzen (EinfGRealStG), RGBL I S.961,

Gewerbesteuergesetz (GewStG), RGBL I S.979,

Grundsteuergesetz (GrStG), RGBL I S.986,

Gesetz zur Änderung der Vorschriften über die Gebäudeentschuldungssteuer, RGBL I S.992.

Im folgenden sollen nun die wesentlichsten Grundzüge der einzelnen Gesetze aufgezeichnet werden.

1. Das Einführungsgesetz zu den Realsteuergesetzen (EinfGRealStG) bestimmt einleitend, daß die Gemeinden vom 1.4.1937 ab die Gewerbesteuer nur nach dem GewStG vom 1.12.1936 und vom 1.4.38 ab die Grundsteuer nur nach dem GrStG vom 1.12.36 erheben können (§ 1). Bemerkenswert an dieser Vorschrift ist, daß nur noch die Gemeinden von dem 1.4.1937 bzw. 1938 ab die Gewerbe- und Grundsteuer erheben können und daß eine Pflicht zur Erhebung der Gewerbe- und Grundsteuer oder einer von beiden für die Gemeinden nicht besteht („können").

Die Länder und unter bestimmten Voraussetzungen auch die Provinzen (Bezirke) und Kreise sind also vom 1.4.1937 bzw. 1938 ab nicht mehr berechtigt, die Grund- und Gewerbesteuer zu erheben. Diese Neuregelung ist eine der wichtigsten der Steuerreform vom 1.12.1936 und unterscheidet sich wesentlich von der Regelung im StVGesentw. von 1927 und in dem nicht in Kraft getretenen StVGes. vom 1.12.1930, nach der die Länder -gegebenenfalls auch die Provinzen (Bezirke) und Kreise- noch steuerberechtigt waren. Die Herausnahme der Länder aus dem Kreise der Steuerberechtigten erfolgte im wesentlichen auf Grund bestimmter staatspolitischer (künftige Reichsreform)(8) und finanzpolitischer (unerwünschte Belastungsverschiebungen)(9) Erwägungen(10).

---

8) Siehe die Ausführungen auf Seite 203f der Arbeit.

9) Hedding, Gedanken zur ..., Steuerwarte Jg.15 S.524, Fr. Wilhelmi, Einheitliches Reichsrecht ..., Rhein und Ruhr Jg. 17 S.1052.

10) Die Abdrängung der Länder von den Realsteuern kann nur richtig verstanden und gewürdigt werden, wenn man sich gewisse Entwicklungslinien der nat-soz. Staatspolitik vor Augen hält. Entsprechend dem oben geschilderten Zug zum Einheitsstaat werden allmählich die Rechte der Länder -politische Hoheitsrechte, Finanzhoheitsrechte,..- abgebaut. Ich nenne als Etappen auf diesem Weg nur: Ges. über den Neuaufbau d.Reichs v.30.1.34 (betr.politische Hoheitsrechte d.Länder) u. Realsteuergesetzgebung v.1.12.36 (betr.Finanzhoheitsrechte der Länder); Reichsschlachtsteuer - Reichsurkundensteuer - Reichsgrund- u. -gewerbesteuer (Verlust der Länder an Steuereinnahmen); Übertragg. der Justiz auf das Reich - Übertragg. der Polizei auf das Reich -reichsrechtliche Regelung des Besoldungsrechts, des Rech-

Die Heranziehung der Steuerpflichtigen zur Grund- und Gewerbesteuer erfolgt über Hebesätze, die von den Gemeinden für jedes Rj. neu festgesetzt werden. Die Hebesätze können im Laufe eines Rj. einmal geändert werden(§ 2)(11).

Die Hebesätze müssen für alle Steuerpflichtigen der Gemeinde gleich hoch sein. Ausnahmen hiervon sind nur in wenigen Fällen mit Genehmigung der oberen Gemeindeaufsichtsbehörde zugelassen (§§ 3-4). Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Hebesätze verbietet auch, daß Steuervereinbarungen mit Steuerpflichtigen erfolgen. Ausnahmen hiervon sind nur bei der Gewerbesteuer zulässig und bedürfen der Zustimmung der obersten Gemeindeaufsichtsbehörde (§ 5 Abs.1).

Die Einschaltung der obersten Gemeindeaufsichtsbehörde bei Steuervereinbarungen zwischen Gemeinden und Steuerpflichtigen läßt erkennen, daß zukünftig nur in besonders gelagerten Fällen Steuervergünstigungen gewährt werden. Eine Standortwahl auf Grund steuerlicher Erwägungen dürfte damit in Zukunft unmöglich sein.

Eine möglichst gleichmäßige Heranziehung aller Gemeindeangehörigen zu den Lasten der Gemein-

---

nungs- und Etatrechts - Übernahme der Rechnungshöfe der Länder durch den Rechnungshof des Deutschen Reichs (Außenabteilungen); Deutsche Gemeinde-Ordnung - Stärkung der Gemeinden - Zusammenschluß von Zwerggemeinden zu arbeitsfähigeren Gebilden; gebietliche Neugliederungen (neuestes Beispiel: Hamburg).

11) Nicht zu verwechseln mit den Hebesätzen, die von den Gemeinden festgesetzt werden, sind die Steuermeßbeträge, die von den Finanzämtern bestimmt werden und die die Grundlage für die Veranlagung zur Grund- u. Gewerbesteuer bilden (Näheres später).

de soll nach § 6 EinfGRealStG. in Zukunft dadurch gesichert werden, daß die Hebesätze der Grund-, Gewerbe- und Bürgersteuer in einem bestimmten Verhältnis zueinander stehen müssen und beim Überschreiten einer bestimmten Grenze der Genehmigung der Gemeindeaufsichtsbehörden bedürfen (12). Auch diese Vorschrift war im StVGEntw. von 1927 und im StVGes. von 1930 nicht enthalten, obwohl sie besonders von Seiten der Wirtschaft dringend gefordert worden war, um dem übermäßigen Heranziehen bestimmter Kreise zu den Lasten der Länder und Gemeinden entgegenzutreten.

Die weiteren Vorschriften des EinfGRealStG. behandeln noch die Hebesätze für die Jahre 1937 und 1938 (§§ 7-9), den Gewerbesteuerausgleich zwischen Wohn- und Betriebsgemeinden (§§ 12-21) und die Änderungen bei anderen Gesetzen (Bürgersteuergesetz, Gesetz über gegenseitige Besteuerung, Finanzausgleich, Reichsabgabenordnung und andere Steuergesetze), auf die näher einzugehen nicht erforderlich ist.

2. Das Gewerbesteuergesetz (GewStG) stellt einleitend nochmals fest, daß nur die Gemeinden berechtigt sind, eine Gewerbesteuer zu erheben (§ 1).

Steuergegenstand ist jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird (§ 2 Abs. 1, Satz 1). Das Gewerbe im Umherziehen ist also wie bisher von der Gewerbesteuerpflicht ausgenommen. Das GewStG versteht unter Gewerbebetrieb ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes (§ 2 Abs. 1 S. 2); es verzichtet also auf eine selbständige Begriffsumschreibung und beschränkt sich darauf, zu erklären, daß als Gewerbebetrieb der Betrieb anzusehen ist, der im Sinne des Einkommensteuer-

---

12) Die näheren Bestimmungen hierüber stehen noch aus.

gesetzes als Gewerbebetrieb gilt(13). Diese Verbindung zwischen Gewerbe- und Einkommensteuergesetz ist praktisch bedeutungsvoll: das GewStG verzichtet auf eine eigene Rechtssprechung hinsichtlich der Frage, was als Gewerbebetrieb im Sinne des GewStG v. 1.12.1936 anzusehen ist.

Durch den Anschluß des GewStG an das Einkommensteuergesetz hinsichtlich des Begriffs Gewerbebetrieb ergibt sich, daß in Zukunft nur diejenigen Personen bzw. Personengesellschaften gewerbesteuerpflichtig sind, die im Sinne von § 2 Abs. 3 Ziff. 2 EinkStG vom 16.10.1934 Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehen. Es scheiden also für die Besteuerung nach dem GewStG alle die Tätigkeiten aus, die das Einkommensteuergesetz nicht den gewerblichen Betrieben gleichstellt, z.B. die freien Berufe. Die freien Berufe, die bisher in allen Ländern und Gemeinden, ausgenommen Bayern und Württemberg, der Gewerbesteuerpflicht unterlagen, sind also künftig gewerbesteuerfrei. Auch von einer ersatzweisen Heranziehung der freien Berufe wurde in der Steuerreform vom 1.12.1936 Abstand genommen(14).

---

13) In dem zugrunde liegenden EinkStG v.16.10. 1934 ist ebenfalls auf eine Definition oder Begriffsumschreibung des Gewerbebetriebs verzichtet worden. Was als Gewerbebetrieb zu betrachten ist, richtet sich nach bestimmten, in der Rechtssprechung der RFH entwickelten Begriffsmerkmalen (Absicht der Gewinnerzielung, Beteiligung am Wirtschaftsverkehr, Nachhaltigkeit....).

14) In verschiedenen Verlautbarungen war von einer ersatzweisen Heranziehung der freien Berufe durch eine besondere „Berufssteuer" die Rede. Siehe Hedding, a.a.O. S.524 f.; Die R Realsteuerreform, Der Gem.-tag Jg.30 S.832, Deutsche Bergwerkszeitung Jg. 37 Nr.289, F.Reinhardt, Realsteuerreform S.43.

Entgegen den Bestimmungen des § 2 Abs.1 GewStG bestimmt § 2 Abs. 2 GewStG, daß als Gewerbebetrieb stets gilt die Tätigkeit:

der offenen Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften und anderen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind;

der Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und der Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit;

der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und der nichtrechtsfähigen Vereine, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb -ausgenommen Land- und Forstwirtschaft- unterhalten.

Die Steuerbefreiungen sind im GewStG gegenüber den bisherigen Regelungen in den Ländern und Gemeinden in einem erheblich kleineren Ausmaß gewährt worden(15).Staatsbanken sind in Zukunft nur noch steuerfrei, soweit sie Aufgaben staatswirtschaftlicher Art erfüllen (§ 3 Ziff.3), Hauberg-, Wald-, Forst- und Laubgenossenschaften, soweit sie einen Gewerbebetrieb im Rahmen eines Nebenbetriebs betreiben (§ 3 Ziff.5) u.s.w. Die landwirtschaftlichen Nebenbetriebe sind künftig grundsätzlich von der Gewerbesteuer frei.Dies ist für große Teile des Reichsgebiets eine Neuerung. Abweichend gegenüber dem Bisherigen wurde auch die Gewerbesteuerpflicht der Genossenschaften geregelt. Die Genossenschaften, die bisher

---

15) Die Befreiungen bei der Gewerbesteuer schließen sich an die Befreiungsvorschriften des Körperschaftsteuergesetzes an. Im Gegensatz zu dem StVGEntw. von 1927 und dem StVGes. v. 1930 wurden die Befreiungen im GewStG abschließend geregelt.

in einzelnen Ländern vollkommen steuerfrei waren, sind jetzt voll steuerpflichtig, ausgenommen die landwirtschaftlichen Zwecken dienenden Genossenschaften (§ 3 Ziff. 8).

Besteuerungsgrundlage der Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag und das Gewerbekapital (§ 6 Abs. 1). Neben dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital kann noch von den Gemeinden mit Zustimmung der obersten Gemeindeaufsichtsbehörde die Lohnsumme als Besteuerungsgrundlage gewählt werden (§ 6 Abs.2). Die Hoffnungen, daß künftig nur eine Besteuerungsgrundlage -der Gewerbeertrag- zugrunde gelegt würde, haben sich also nicht erfüllt. Die Verwendung des Gewerbekapitals als Besteuerungsgrundlage erfolgt jedoch gegenüber den bisherigen Regelungen in einer abgeänderten Form. Das wenn auch nicht freie Wahlrecht bei der Anwendung der Lohnsumme als Besteuerungsgrundlage ist nach Fr. Reinhardt auch mehr ein „Schönheitsfehler" als ein wirklicher Mangel des Gesetzes (Realsteuerreform S. 41/42).

Hinsichtlich der einzelnen Besteuerungsgrundlagen bestimmt das GewStG folgendes: Unter dem Gewerbeertrag versteht es den aus dem Gewerbebetrieb stammenden Gewinn, der nach den Bestimmungen des Einkommen- oder Körperschaftssteuergesetzes zu ermitteln ist (§ 7) und sich um bestimmte Beträge vermehrt (§ 8) bzw. vermindert (§ 9). Hinzugerechnet werden u.a. Zinsen für bestimmte Schulden, auf dem Betrieb ruhende Renten und dauernde Lasten, Gewinnanteile, Gehälter und sonstige Vergütungen. Es handelt sich hierbei um die Beträge, die bei der Ermittlung des Gewinns für die Einkommen- und Körperschaftsteuer abgesetzt wurden. Abgezogen werden u.a. 3 % des Einheitswertes des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitzes, die Anteile am Gewinn einer OHG, KG oder sonstigen Gesellschaft.

Bei der Berechnung der Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag ist von einem Steuermeßbetrag auszu-

gehen, der durch Anwendung eines Hundertsatzes (Steuermeßzahl auf den Gewerbeertrag zu ermitteln ist (§ 11 Abs.1). Die Steuermeßzahlen für den Gewerbeertrag betragen:

1) bei natürlichen Personen und bei Gesellschaften im Sinne des § 2 Abs.2 Ziff.1:

für die ersten	1200,-	des	Gewerbeertr.		0	%
" " weiteren	1200,-	"		"	1	%
" " "	"	"		"	2	%
" " "	"	"		"	3	%
" " "	"	"		"	4	%
" alle "	Beträge	"		"	5	%

2) bei anderen Unternehmen 5%

Bei Hausgewerbetreibenden ermäßigen sich die Steuermeßzahlen auf die Hälfte.

Als Gewerbekapital gilt der durch den letzten Einheitswertbescheid festgestellte Einheitswert des gewerblichen Betriebs im Sinne des RBWG v. 16.10.1934 (§12). Dem Einheitswert sind bestimmte Beträge hinzuzurechnen (§ 12 Abs.2) bzw. abzurechnen (§ 12 Abs.3).

Die Berechnung der Gewerbesteuer nach dem Gewerbekapital erfolgt über einen Steuermeßbetrag, der durch Anwendung eines Tausendsatzes (Steuermeßzahl) auf das Gewerbekapital ermittelt wird (§ 13 Abs.1). Die Steuermeßzahl für das Gewerbekapital beträgt 2 vom Tausend (§ 13 Abs.2). Für Gewerbebetriebe mit weniger als 3000.- RM Gewerbekapital wird ein Steuermeßbetrag nicht festgestellt (§ 13 Abs.3).

Soweit die Lohnsumme als Besteuerungsgrundlage verwandt wird, gilt als Grundlage die Summe der Vergütungen, die an die Arbeitnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gezahlt wurde (§ 24 Abs.1). Bestimmte Beträge bleiben aber hierbei unberücksichtigt (§ 24 Abs. 3-5).

Die Berechnung der Gewerbesteuer nach der Lohnsumme erfolgt über einen Steuermeßbetrag, der durch Anwendung eines Tausendsatzes (Steu-

ermeßzahl) auf die Lohnsumme ermittelt wird (§ 25 Abs.1). Die Steuermeßzahl bei der Lohnsummensteuer beträgt 2 vom Tausend (§ 25 Abs.2). Übersteigt die Lohnsumme eines Gewerbebetriebs in dem Rj. nicht 24000,-RM so werden 7200,-RM abgezogen (§ 23 Abs.2).

Die Veranlagung der Steuerpflichtigen zur Gewerbesteuer erfolgt auf Grund der vom Finanzamt festgesetzten Steuermeßbeträge, die durch Anwendung der Steuermeßzahlen auf die Besteuerungsgrundlagen ermittelt werden. Die Steuermeßbeträge nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital werden zu einem einheitlichen Steuermeßbetrag zusammengezogen (§ 14, 1) und dieser dann sowohl den Gemeinden wie auch den Steuerpflichtigen mitgeteilt. Das Besteuerungsverfahren, das bis zur Festsetzung der Steuermeßbeträge ausschließlich in den Händen der zuständigen Finanzämter ruht, geht nun auf die einzelnen Gemeinden über. Die Gemeinden bestimmen jetzt auf Grund des von dem Finanzamt mitgeteilten Steuermeßbetrags und des von der Gemeindeverwaltung festgesetzen Hebesatzes die Gewerbesteuer der einzelnen Steuerpflichtigen (§ 16). Der Hebesatz der Gemeinden muß für alle Steuerpflichtigen der gleiche sein (§ 16 S. 2). Lediglich für Bank-, Kredit- und Wareneinzelhandelsunternehmungen, die in einer Gemeinde eine Betriebsstätte unterhalten, ohne aber in der Gemeinde ihre Geschäftsleitung zu haben, kann der Hebesatz bis zu 30 % höher sein als für die übrigen Gewerbebetriebe (Zweigstellensteuer; § 17).

3. Das Grundsteuergesetz (GrStG) bestimmt einleitend, daß die Gemeinden die Grundsteuer von dem in ihrem Gebiet gelegenen Grundbesitz erheben (§ 1) und daß Grundbesitz das land- und forstwirtschaftliche Vermögen gemäß §§ 28-49 RBWG, das Grundvermögen gemäß §§ 50-53 RBWG und das Betriebsvermögen ist, soweit es in Betriebsgrundstücken besteht-§ 57 RBWG- (§ 2 Ziff. 1-3).

Gegenstand der Besteuerung sind:

die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe (§§ 29, 45, 47-49 RBWG), denen die in § 57 Abs.1 Ziffer 2 RBWG bezeichneten Betriebsgrundstücke gleichstehen (§ 3 Ziff.1)

die Grundstücke (§ 50 RBWG), denen die in § Abs. 1 Ziff. 1 RBWG bezeichneten Betriebsgrundstücke gleichstehen (§ 3 Ziff.2).

Voraussetzung für die Steuerpflicht ist, daß sich der Steuergegenstand auf das Inland erstreckt.

Die Steuerbefreiungen sind in den §§ 4-6 GrStG. abschließend geregelt, d.h. die Gemeinden können die Steuerbefreiungen weder einschränken noch erweitern. Im StVGEntw. von 1927 und im StVGes. von 1930 bestand noch für die Länder bzw. die Gemeinden die Möglichkeit, den Kreis der Steuerbefreiungen zu ändern. Die Zahl der Steuerbefreiungen ist gegen bisher beträchtlich eingeschränkt worden. Hierfür war zunächst das Bestreben maßgebend, eine möglichst breite Besteuerungsgrundlage zu erzielen, außerdem die Ansicht, daß die Grundsteuer zu den Unkosten gehört, mit denen jeder Eigentümer rechnen muß(16)

Hinsichtlich der Berechnung der Grundsteuer bestimmt zunächst § 10 GrStG, daß für die Besteuerung der Einheitswert maßgebend ist, der nach den Vorschriften des RBWG für den Steuergegenstand festgestellt wurde. Bei der Berechnung der Grundsteuer ist von einem Steuermeßbetrag auszugehen, der durch Anwendung eines Tausendsatzes (Steuermeßzahl) auf den Einheitswert zu ermitteln ist (§ 11). Die Steuermeßzahl beträgt einheitlich 10 vom Tausend (§ 13 Abs.1). Der Reichsminister der Finanzen kann aber im Einvernehmen mit den beteiligten Reichsministern für einzelne Gruppen von Steuergegenständen niedrigere Steuermeßzahlen festlegen (§ 12 Abs.2).

16) Fr. Reinhardt, Realsteuerreform,S.119.

Diese Bestimmung läßt erkennen, daß sich gewisse unterschiedliche Behandlungen doch nicht vermeiden lassen werden (kleinere Landwirte, Neuhausbesitz).

Die Festsetzung der Grundsteuer erfolgt durch die Gemeinden im Gegensatz zu den bis hierher notwendigen Arbeiten (Bestimmung und Festsetzung der Steuerpflicht, der Steuerbefreiungen und der Steuermeßbeträge), die von den Finanzämtern vorgenommen werden. Die Grundsteuer wird für das Rj. festgesetzt; der Jahresbetrag der Steuer wird nach einem Hundertsatz der Steuermeßbeträge (§11) oder des auf die Gemeinden entfallenden Teils des Steuermeßbetrags (§ 17-19) berechnet (Hebesatz). Der Hebesatz muß für alle in der Gemeinde gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe (§ 3 Ziff. 1) sowie für alle in der Gemeinde gelegenen Grundstücke (§ 3 Ziff.2) einheitlich sein; der Hebesatz für die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe kann aber von dem Hebesatz für die Grundstücke abweichen. Die zuständigen Reichsminister können bestimmen, in welchem Verhältnis die Hebesätze zueinander stehen müssen (§ 21).

Die weiteren Bestimmungen des GrStG enthalten noch die Regelung der Vorauszahlung und Nachentrichtung der Steuer sowie gewisse Übergangsbestimmungen (Steuervergünstigung für Siedlerstellen, Neuhausbesitz u.a.), auf die aber im Rahmen dieser Arbeit näher einzugehen, nicht erforderlich ist.

4. Das Gesetz zur Änderung der Vorschriften über die Gebäudeentschuldungssteuer bestimmt, daß die Gebäudeentschuldungssteuer (Hauszinssteuer), die sehr uneinheitlich in den einzelnen Ländern erhoben wird, auch weiterhin als uneinheitlich geregelte Steuer im deutschen Steuerwesen bestehen bleibt. Sie verbleibt als eine nicht unwichtige Steuerquelle den Ländern(17). Das Gesetz zur Än-

---

17) (siehe nächste Seite).

derung der Vorschriften über die Gebäudeentschuldungssteuer vom 1.12.1936 trifft nur eine Neuregelung hinsichtlich der Art des Abbaues dieser Steuer: jeweils die höchsten Steuerstufen sollen zunächst in den einzelnen Ländern abgebaut werden.

Die Uneinheitlichkeit bei der Gebäudeentschuldungssteuer bleibt also weiterhin im Deutschen Reich bestehen. Es muß abgewartet werden, inwieweit in der nächsten Zeit neue Maßnahmen ergriffen werden, die auf eine Vereinheitlichung dieser Steuer hinzielen(18).

3) Wirkungen der Realsteuervereinheitlichung.

Die Steuerreform vom 1.12.1936 hat beträchtliche Wirkungen zur Folge, die darauf beruhen, daß:

1) in der Steuerreform vom 1.12.1936 die Realsteuern von den Ländern auf die Gemeinden übertragen wurden,

2) in der Steuerreform vom 1.12.1936 die auf die Gemeinden übertragenen Realsteuern vereinheitlicht wurden.

Die Wirkungen, die auf der Übertragung der Realsteuern von den Ländern auf die Gemeinden beruhen, sind in erster Linie staatspolitisch von Bedeutung. Der nationalsozialistische Staat schreitet damit auf dem Weg weiter, der nach

---

17) Die kassenmäßigen Isteinnahmen an Gebäudeentschuldungssteuer betrugen im Rj.1935 insges. 695,6 Mill. RM (Länder:391,6 Mill; Gemeinden und Gemeindeverbände:248,0 Mill; Hansestädte: 56,0 Mill.). Fr.Reinhardt, Realsteuerreform, S.15.

18) Siehe die sehr treffende Darstellung von J.Popitz über die Hauszinssteuer und ihre Vereinheitlichung in: Die finanzwirtschaftl. Voraussetzungen.., Zeitschr.d.Akad.f.Dt. Recht, Jg. 4,S.7.

der Machtübernahme von ihm eingeschlagen wurde und der sich kennzeichnet in dem Schlagwort: Liquidation der Länder - Neuaufbau des Reichs.

Für die Abdrängung der Länder von den Realsteuern waren in erster Linie staatspolitische Erwägungen maßgebend. Die Abdrängung der Länder von den Realsteuern ist nicht als Wirkung der Realsteuervereinheitlichung zu betrachten. Die Realsteuern hätten vereinheitlicht werden können, ohne daß dabei eine Übertragung der Realsteuern an die Gemeinden nötig gewesen wäre. Wohl hätten sich in diesem Falle bestimmte Belastungsverschiebungen -sog. Bezirksverschiebungen- ergeben(19), aber diese wären sicherlich bis zu einem bestimmten Grade ausgleichbar gewesen.

Da im Rahmen dieser Abhandlung lediglich die Beweggründe und Wirkungen der Steuervereinheitlichungen aufgezeichnet werden sollen -nicht die Beweggründe und Wirkungen der Steuerreformen schlechthin-, erübrigt es sich, auf die staatspolitischen Wirkungen der Steuerreform vom 1.12. 1936 näher einzugehen. Für die weiteren Ausführungen verbleiben also diejenigen Wirkungen der Steuerreform vom 1.12.1936, die auf der Vereinheitlichung der Realsteuern beruhen, Auf sie soll im folgenden näher eingegangen werden.

Wenn vom 1.4.1937 bzw. 1938 ab nicht mehr 16 einzelne Länder mit ihren unterschiedlichen finanziellen Verhältnissen, ihren verschiedenen geschichtlichen Entwicklungen und Auffassungen die Heranziehung des Grund und Bodens sowie des Gewerbes zu den öffentlichen Abgaben bestimmen,

---

19) Diese Belastungsverschiebungen wären vorwiegend bei der Grundsteuer aufgetreten. Siehe hierzu die sehr breite Darstellung in der Denkschrift des Zentralverbandes Deutscher Haus- und Grundbesitzervereine: Die Grundsteuerbelastung...; ferner Hedding, a.a.O., Seite 524.

sondern hierfür allein reichsrechtliche Normen maßgebend sind, kann man diesen beträchtlichen Fortschritt erst richtig erkennen und würdigen, wenn man den bisherigen und jetzigen Zustand in bestimmten Punkten vergleicht.

Nach der jetzigen reichsrechtlichen Regelung der Grund- und Gewerbesteuer kann es nicht mehr vorkommen, daß Genossenschaften, Körperschaften des öffentlichen Rechts, landwirtschaftliche Nebenbetriebe o.ä. in einem Teil Deutschlands besteuert werden, während sie in einem anderen Teil Deutschlands steuerfrei sind oder überhaupt nicht als steuerpflichtig erkannt sind. In Zukunft herrschen hier in Deutschland klare und einheitliche Steuerverhältnisse. Eine Genossenschaft in Bayern ist genau so steuerpflichtig wie eine Genossenschaft in Ostpreußen, ein Fischereibetrieb an der Weser oder Elbe ist genau so steuerpflichtig wie ein Fischereibetrieb an der Ostsee. Für alle Steuerpflichtigen ergibt sich mit der reichsrechtlichen Regelung ein einheitlicher Unkostenausgangspunkt. Jeder Inhaber eines steuerpflichtigen Betriebs kann bei Ausschaltung besonders gelagerter Verhältnisse damit rechnen, daß seine Konkurrenz in X. wenn auch nicht gleich hoch -da ja die Gemeinden entsprechend ihrem Finanzbedarf die Höhe der Grund- und Gewerbesteuer bestimmen- so doch in ähnlicher Weise besteuert wird und dementsprechend auch seine Preisangebote machen muß. Preisdrükkereien auf Grund besonders günstiger Steuerverhältnisse werden in Zukunft ebensowenig auftreten wie eine ausschließlich nach steuerlichen Gesichtspunkten orientierte Standortwahl. Es werden jetzt vielmehr in allen Standortfragen wieder die wirtschaftlichen Bestimmungsgründe in den Vordergrund treten, da Steuerbegünstigungen einzelner, die doch letzten Endes auf Kosten der Allgemeinheit gehen, nur noch in besonders begründeten Fällen gewährt werden.

Mit der Vereinheitlichung der Grund- und Gewerbesteuer ergeben sich weiterhin sowohl für den Staat wie auch die Wirtschaft beträchtliche Ersparnisse(20). Der Steuerbeamte auf dem Finanzamt wie der Leiter der Steuerstelle einer Unternehmung brauchen in Zukunft an Stelle unzähliger Steuervorschriften (die Steuergesetze der Länder mit Durchführungsverordnungen und Abänderungsbestimmungen, die Vorschriften der Provinzen -Bezirke-, Kreise und Gemeinden) nur noch zwei Steuergesetze nebst Durchführungsverordnungen zu kennen. Damit wird ein beträchtliches Maß unproduktiver Arbeit gespart, abgesehen von der Zeit- und Arbeitsersparnis durch den Wegfall unzähliger Zweifelsfälle, Rückfragen u.s.w. Die Möglichkeit, Zeit- und Arbeitsersparnisse zu erzielen, ist aber mit dieser Aufzählung nocht nicht erschöpft. Durch das Anknüpfen im GrStG und GewStG -nur hinsichtlich des Gewerbekapitals- an die Einheitswerte des RBWG ergeben sich weitere Ersparnismöglichkeiten. Das gleiche gilt bei der Gewerbesteuer hinsichtlich der Bestimmung des Gewerbeertrags durch Anknüpfen an das Einkommen- bzw. Körperschaftssteuergesetz. Zu erwähnen ist auch noch die jetzt erst richtig gewinnbringende Anwendung von Buchungsmaschinen u.s.w. Wir sehen also, daß die im GrStG und GewStG vorgenommene Anknüpfung an bereits bestehende Besteuerungsgrundlagen nicht nur steuertechnisch sondern auch volkswirtschaftlich ein beachtlicher Fortschritt ist.

Eine starke Vereinfachung erfährt das Besteuerungsverfahren auch dadurch, daß zukünftig nur noch ein Steuergläubiger dem Steuerschuldner gegenübersteht und nicht mehr wie früher zwei, drei oder gar vier. Die Übersicht über die Steuerbelastung wird dadurch hinreichend klar. Die früher nur zu oft aufgetretene Überlastung der Steuerschuldner, die durch das Nebeneinanderbestehen mehrerer Steuerberechtigter verursacht wurde,

---

20) Fr. Reinhardt, Realsteuerreform,S. 41.

ist in Zukunft nicht mehr möglich.

Aber nicht nur die Zahl der Steuergläubiger wurde in der Steuerreform vom 1.12.1936 vermindert, sondern auch die Zahl der vom Grund und Boden und vom Gewerbebetrieb zu erhebenden Steuern. In Zukunft werden von Grund und Boden nur noch die Grundsteuer und vom Gewerbebetrieb nur noch die Gewerbesteuer erhoben. Für Sondersteuern vom Grund und Boden und vom Gewerbebetrieb ist also nach der Realsteuervereinheitlichung kein Raum mehr(21).

Durch die Vielgestaltigkeit in den Besteuerungsgrundlagen war es früher praktisch unmöglich, die Hebesätze der einzelnen Gemeinden und Länder (Kreise und Bezirke) zu vergleichen. Auch hierin hat die Steuerreform vom 1.12.1936 Wandel geschaffen. Die Hebesätze der einzelnen Gemeinden können jetzt auf Grund der einheitlichen Besteuerungsgrundlagen verglichen werden(22).

---

21) Die Grundsteuer kann also zukünftig nicht mehr in 2 selbständigen Steuern (Boden- und Gebäudesteuer), wie das in Baden, Bayern, Württemberg, Hessen und Anhalt der Fall war, erhoben werden. Außerdem fallen weg alle grundsteuerähnlichen Sondersteuern auf Wohnungen oder Mieten (Mecklenburgische Raumsteuer, oldenburgische Wohnungsnutzungssteuer), alle Sondersteuern auf das Bauland (bayrische Grundwertabgabe) u.ä. Auch die sog. Schankgewerbesteuer (erhöhter Hebesatz für Gastwirtschaften, Schankwirtschaften und den Kleinhandel mit Branntwein) darf nicht mehr weiter erhoben werden.

22) Trotz der einheitlichen Besteuerungsgrundlagen in der Realsteuergesetzgebung v.1.12.1936 ist eine direkte Vergleichbarkeit der einzelnen Hebesätze nicht gegeben. Beim Vergleich der Hebesätze zweier Gemeinden muß das Wertniveau (hohe oder niedrige Steuermeßbeträge - dementsprechend niedrige oder hohe Hebe-

Aber nicht nur wirtschaftlich und steuerpolitisch günstige Wirkungen löst die Steuerreform vom 1.12.1936 aus, sondern auch staatspolitisch günstige. Die Realsteuervereinheitlichung führt den Neuaufbau des Reichs, die angestrebte einheitliche Verwaltung und das angestrebte einheitliche Finanz- und Steuerrecht um ein beträchtliches Stück weiter dem Ziele entgegen(23).

Zum Schluß sei noch auf eine andere Wirkung der Realsteuervereinheitlichung hingewiesen, nämlich die Ersetzung der Vorkriegswerte durch Gegenwartswerte. Mit der Ersetzung der Vorkriegswerte durch Gegenwartswerte (nur Mecklenburg, Sachsen, Braunschweig und Thüringen kannten neuere Werte) wird ein Zustand im deutschen Steuerwesen beseitigt, dessen Regelung bereits 1925 angestrebt worden war (RBWG vom 10.8.1925). Der Steuerreform vom 1.12.1936 blieb es vorbehalten, die veralteten Steuerwerte durch wirklichkeitsnähere und zeitgemäßere Werte (Einheitswerte nach dem RBWG vom 16.10.1934; erste Einheitsbewertung zum 1.1.1935) zu ersetzen und damit den Wertänderungen des Kriegs, der Inflation und der Wirtschaftskrise Rechnung zu tragen. Die Ersetzung der Vorkriegswerte durch Gegenwartswerte wird bestimmte Belastungsverschiebungen verursachen. Auf sie soll im folgenden näher eingegangen werden.

Die Belastungsverschiebungen, die durch den Übergang zu zeitgemäßeren Werten verursacht werden, wirken sich vor allem bei der Grundsteuer aus. Fr.Reinhardt führt in seinem Buche „Realsteuerreform" hinsichtlich der Belastungsverschiebungen bei der Grundsteuer folgendes aus (S.8):

---

sätze) mit in den Vergleich einbezogen werden; auch ist darauf zu achten, ob die Lohnsummensteuer erhoben wird.

23) Fr. Reinhardt, Realsteuerreform und Finanzausgleich, Völkischer Beobachter 1937 Nr.50.

„Ein Teil der Steuerschuldner wird nicht wesentlich mehr oder weniger zu entrichten haben als bisher. Ein Teil dagegen wird wesentlich mehr, ein anderer Teil wesentlich weniger zu entrichten haben. In den Fällen wesentlicher Veränderung der Belastung nach oben oder nach unten handelt es sich um die Verwirklichung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Die Grundsteuer ist bisher auf Grundlagen, die bereits längst veraltet sind, erhoben worden, zum größten Teil nach Vorkriegswerten. Obwohl sich die Wert- und Ertragsverhältnisse in den letzten Jahren oder Jahrzehnten erheblich verbessert oder verschlechtert hatten, ließen die landesrechtlichen Vorschriften eine Anpassung der Grundsteuer an die eingetretene Einwicklung nicht zu. Die erheblichen Beträge, die infolgedessen für den einen Besitz bisher zu wenig entrichtet worden sind, mußten für den anderen Grundbesitz mehr aufgebracht werden. Das war eine Bevorteilung der leistungsstärker gewordenen Steuerpflichtigen auf Kosten der leistungsschwächer gewordenen. Diese Ungleichmäßigkeit der Besteuerung wird durch das neue Grundsteuergesetz beseitigt, und zwar dadurch, daß einheitliche Besteuerungsgrundlage für das gesamte Reichsgebiet der nach dem Reichsbewertungsgesetz zuletzt festgestellte Einheitswert ist. Diese Verknüpfung der Grundsteuer mit der Einheitsbewertung ist das Kernstück der Vereinheitlichung des Grundsteuerrechts; sie ist die Voraussetzung für die Verwirklichung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung".

Diese Belastungsverschiebungen, die durch den Übergang zu zeitgemäßeren Werten verursacht werden, wirken sich in erster Linie bei der Grundsteuer aus. Aber auch die Gewerbesteuer

bleibt von ihnen nicht unberührt. Da die Gewerbesteuer nach dem GewStG vom 1.12.1936 auch an das Gewerbekapital als Besteuerungsgrundlage anknüpft, und das Gewerbekapital die Summe aller dem Betrieb gewidmeten Werte darstellt (Anlage- und Umlaufskapital), müssen sich Änderungen in den Wert- und Ertragsverhältnissen auch bei der Gewerbesteuer in bestimmten Belastungsverschiebungen auswirken.

Zu den Belastungsverschiebungen auf Grund eingetretener Wert- oder Ertragsänderungen treten noch die Belastungsverschiebungen hinzu, die durch die jetzt vorgeschriebene Einheitlichkeit in den Besteuerungsgrundlagen verursacht werden. Auch hier werden manche Steuerpflichtige nur unerheblich mehr oder weniger belastet werden, andere dagegen werden wesentlich mehr bzw. weniger belastet werden.

Eine Mehrbelastung wird sich für alle diejenigen ergeben, die bisher steuerfrei waren bzw. irgendwelche Steuerbefreiungen genossen hatten, welche aber von der neuen Gesetzgebung nicht bzw. nur in eingeschränktem Maße übernommen wurde. Umgekehrt werden alle Steuerpflichtigen, die bisher in irgendwelcher Weise zur Besteuerung herangezogen wurden, künftig aber von der Besteuerung freigestellt sind, eine Entlastung erfahren. Bei der Grundsteuer haben künftig alle diejenigen Steuerobjekte mit einer Steigerung der Steuerlast zu rechnen, die auf Grund besonderer Verhältnisse trotz der sinkenden Werttendenz ein überdurchschnittliches Wertniveau erzielen bzw. behaupten konnten (Einfamilienhäuser). Auch der im RBWG vom 16.10.1934 aufgenommene Grundsatz der Mindestbesteuerung muß sich hinsichtlich bestimmter Steuerobjekte (kleine Landwirtschaften u.s.w.) stark lastensteigernd auswirken. - Bei der Gewerbesteuer haben künftig alle diejenigen Steuerpflichtigen mit einer beträchtlichen Steigerung der Gewerbesteuer zu rechnen, die nicht mehr steuerbefreit sind (vor allem Ban-

ken, Körperschaften des öffentlichen Rechts, Genossenschaften u.a.) sowie alle diejenigen, welche mit einem größeren Gewerbekapital arbeiten, bisher aber nicht zu einer Gewerbekapitalsteuer herangezogen wurden.

Diese Mehrbelastungen (bzw. Entlastungen) werden nicht ohne Einfluß bleiben auf die Ertragsrechnungen. Für mehrere Unternehmungen (insbesondere Banken, Körperschaften des öffentlichen Rechts u.a.) wird sich die künftige Steuerbelastung (besonders durch die Gewerbesteuer) stark unkostensteigernd auswirken. Diese Unkostensteigerung muß aber nicht nur bei der Ertragsrechnung (verminderter Reingewinn), sondern auch bei der Bewertung ihren Niederschlag finden. Am stärksten werden sich diese Bewertungsänderungen wohl bei den Grundstückswerten auswirken.

Weitere Belastungsverschiebungen werden sich auch dadurch ergeben, daß auf der einen Seite neue Steuerbefreiungen in der Gesetzgebung vom 1.12.1936 gewährt wurden (z.B. freie Berufe), auf der anderen Seite aber bestimmt wurde, daß die Gemeinden bei der Gewerbesteuer im Rj. 1937 und 1938 und bei der Grundsteuer im Rj. 1938 kein höheres -aber auch kein niedrigeres- Steueraufkommen erzielen dürfen (§§7-8 EinfGRealStG). Dies hat zur Folge, daß die übrigen Steuerpflichtigen entsprechend stärker herangezogen werden müssen, um den Ausfall an Steueraufkommen auszugleichen.

Im Vorhergehenden wurde versucht, eine Darstellung der wahrscheinlich eintretenden Belastungsverschiebungen zu geben(24). Wenn auch diese Belastungsverschiebungen als unvermeidbar und durchaus gerechtfertigt zu betrachten

---

24) Die Darstellung kann keinen Anspruch auf Vollzähligkeit erheben. Viele Belastungsverschiebungen werden sich erst in einigen Jahren aufzeigen lassen.

sind(25), ist dennoch unumgänglich, daß sie innerhalb tragbarer Grenzen gehalten werden und daß gegebenenfalls für die Übergangszeit gewisse Erleichterungen geschaffen werden. Dies wird besonders bei den Fällen notwendig sein, wo der Übergang von der uneinheitlichen zur einheitlichen Regelung eine starke Steigerung der Steuerbelastung hervorruft, die von den einzelnen Steuerpflichtigen nur in den seltensten Fällen getragen werden kann. Der Gesetzgeber hat sich aus diesem Grunde bestimmte Möglichkeiten vorbehalten (Abstufung der Steuermeßzahlen, Verkoppelung von Grund-, Gewerbe- und Bürgersteuer u.a.), um gegebenenfalls notwendige Korrekturen vorzunehmen bzw. untragbare oder unerwünschte Belastungsverschiebungen auszuschalten.

Zusammenfassung: Hinsichtlich der Realsteuervereinheitlichung vom 1.12.36 kann festgestellt werden, daß wegen der umwälzenden, von dem Bisherigen stark abstechenden Regelung alle Wirkungen dieser großen Steuerreform bis heute noch nicht zu überblicken sind. Reich, Länder und Gemeinden werden sicherlich noch erhebliche Schwierigkeiten überwinden müssen, bis diese neue Regelung sich eingespielt hat. Aber eine gewissenhafte und bedachtsame Handhabung der neuen Gesetzgebung seitens der Finanzbehörden wird auch diese Anfangsschwierigkeiten überwinden. Die jetzt erreichte Regelung stellt einen bedeutsamen Fortschritt gegenüber der früheren Ertragsbesteuerung dar und ist deshalb sowohl unter finanz- wie auch wirtschaftlichen Gesichtspunkten durchaus zu begrüßen.

---

25) Fr. Wilhelmi, a.a.O., S.1052; Artikel Realsteuerreform, Die Bank, Jg. 29, S.1815.

S c h l u ß : Zusammenfassung.

1. Die einzelnen Perioden der StV in der deutschen Steuergesetzgebung von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart, ihre Hauptbeweggründe und Hauptwirkungen waren folgende:

Die StV im Norddeutschen Bund, die erste Periode der StV, wurde im wesentlichen durch ökonomische Beweggründe -freier wirtschaftlicher Verkehr ohne lästige und hemmende Ausgleichs- und Übergangsabgaben, einheitlicher Markt- verursacht. Daneben spielten bei den einzelnen Steuervereinheitlichungen auch politische Beweggründe mit -der Norddeutsche Bund als einheitliches politisches Gebiet-,aber sie waren nicht in dem gleichen Maße ausschlaggebend für die StV wie die ökonomischen Beweggründe.

In dieser ersten Periode der StV wurden die Salz-, Tabak-, Bier-, Branntwein- und Wechselstempelsteuer einheitlich in den zum Norddeutschen Bund gehörenden Staaten geregelt. Die Salz-Tabak- und Wechselstempelsteuer galt darüber hinaus auch in den nicht zum norddeutschen Bund gehörenden Staaten, da sich diese Staaten an die Gesetzgebung des Norddeutschen Bundes angeschlossen hatten. Verkehrsfreiheit, besseres Steueraufkommen, Vereinfachungen und Einsparungen, Gleichstellung der Staatsangehörigen in steuerlicher Hinsicht, engerer wirtschaftlicher und politischer Zusammenschluß waren die Wirkungen der erfolgten Steuervereinheitlichungen.

Die StV im Deutschen Reich von der Reichsgründung bis zur Zoll- und Finanzreform von 1879 die zweite Periode der StV, war sowohl durch ökonomische -Förderung und Weiterausbildung von Wirschaftseinheit und Verkehrsfreiheit- wie auch durch staatspolitische Beweggründe - Ausdehnung der gewonnenen politischen Einheit auf alle dem

Reich verfassungsmäßig zustehenden Gebiete des Staatslebens, Gleichstellung aller Staatsangehörigen- bedingt.

Das Ergebnis dieser Steuervereinheitlichungsperiode stand in einem gewissen Mißverhältnis zu der Zahl der Steuervereinheitlichungspläne wie auch der Schwere der Beweggründe dieser Steuervereinheitlichungsperiode; nur die Besteuerung des Gewerbebetriebs im Umherziehen und die Besteuerung der Spielkarten wurde nämlich in diesem Zeitabschnitt vereinheitlicht.

Die StV in der Finanzpolitik Bismarcks nach der Zoll- und Finanzreform von 1879, die dritte Periode der StV, war neben bestimmten finanzpolitischen und staatspolitischen Beweggründen -Notwendigkeit der Erzielung von Mehreinnahmen zur Deckung der gestiegenen Ausgaben, Notwendigkeit eines regulierenden Eingreifens des Staates im Interesse des Gemeinwohls- vor allem durch ökonomische Beweggründe - Förderung und Weiterausdehnung von Wirtschaftseinheit und Verkehrsfreiheit durch Ausgleichung nicht berechtigter Verschiedenheiten in der Besteuerung, Notwendigkeit der einheitlichen Regelung von Produktion- und Absatzverhältnissen- bedingt.

Die einheitliche Regelung von Stempelabgaben im Geld-, Kapital-, Kredit- und Börsenverkehr und die einheitliche Regelung der Branntweinbesteuerung waren das Ergebnis dieser Steuervereinheitlichungsperiode. Die Wirkungen dieser Steuervereinheitlichungen zeigten sich in der günstigen Entwicklung des gesamten Geld-, Kapital-, Kredit- und Börsenverkehrs, im freieren, unbehinderteren Arbeiten und Handeln, im besseren Steueraufkommen, in den geregelten Produktions- und Absatzbedingungen und der einheitlichen Produktionspolitik.

Die StV im Deutschen Reich von der Entlassung Bismarcks bis zum Ausbruch des Weltkriegs, die vierte Periode der StV, wurde neben verschiedenen ökonomischen Beweggründen vor allem durch fiska-

lische und sozialpolitische Beweggründe verursacht. Sowohl die mangelnde sozialpolitische Ausgestaltung und die fehlende verhältnismäßige Belastung aller Staatsangehörigen als auch die Frage der Matrikularbeiträge, der gewaltig gestiegene Staatsbedarf und die Ablehnung der bisher geübten Anleihewirtschaft bewirkten, daß die einheitliche Regelung von Steuern und die Übernahme bestimmter Steuer in das Steuersystem des Reichs immer wieder versucht wurde.

Am Ende dieser Steuervereinheitlichungsperiode waren im ganzen Deutschen Reich weiterhin einheitlich geregelt die Erbschaftssteuer und die Besteuerung der Schecks, der Versicherungs- und Gesellschaftsverträge. Ferner war in der Vereinheitlichung der Stempelabgaben weitergefahren worden. Die Einkommen- und Vermögenssteuer konnte in dieser Steuervereinheitlichungsperiode trotz mancher Versuche nicht vereinheitlicht werden. Man war aber diesem Ziel in bestimmter Hinsicht näher gekommen. Das Reich erhob nämlich 1913 zwei für das ganze Reichsgebiet einheitlich geregelte vermögenssteuerähnliche Abgaben, den Wehrbeitrag und die sog. Besitzsteuer.

Die StV im Weltkrieg, die fünfte Periode der StV wurde stark von staatspolitischer Erwägungen beeinflußt. Die Vereinheitlichung der Einkommen- und Vermögensbesteuerung, die in der vorhergehenden Steuervereinheitlichungsperiode angestrebt worden war, wurde bald nach Ausbruch des Weltkriegs als z.Zt. nicht möglich betrachtet und daher zurückgestellt. Ähnlich war es auch bei den übrigen noch nicht einheitlich geregelten Steuern. Erst gegen Kriegsende nahm die StV mit der Vereinheitlichung der Bier- und Weinsteuer wieder ihren Fortgang. Beträchtliche Wirkungen gingen insbesondere von der Biersteuervereinheitlichung aus, und zwar Wirkungen sowohl politischer Art -Wegfall der letzten Reservatrechte einiger deutschen Staaten, erheblicher

Fortschritt in der Gleichstellung aller Staatsangehörigen- wie auch ökonomischer Art -Wegfall der Binnenzollschranken sowie der Ausgleichs- und Übergangsabgaben, Arbeits- und Zeitersparnis, geringere Kosten, einheitlicher Markt-.

Die StV von der Erzbergerschen bis zur Nationalsozialistischen Steuerreform, die sechste Periode der StV, wurde sowohl durch ökonomische wie auch politische Beweggründe verursacht. Der einheitsstaatliche Gedanke war ein starker Beweggrund zur Vereinheitlichung aller bisher noch nicht einheitlich geregelten Steuern. Der Zwang zur Sparsamkeit wie auch die Notwendigkeit, alle Steuerquellen restlos zu erfassen, mußte sich in gleicher Richtung auswirken. Der Reihe nach wurden in dieser Periode der StV die Grunderwerb-, die Umsatz-, die Einkommen-, die Vermögens-, die Wertzuwachs-, die Vergnügungs- und die gemeindliche Getränkesteuer einheitlich geregelt, doch konnte bei den drei letzten Steuern aus steuerpolitischen Gründen eine einheitliche Regelung aller steuerlichen Tatbestände nicht erfolgen.

Die Vereinheitlichung der Realsteuern, die in dieser Steuervereinheitlichungsperiode zweimal versucht worden war, konnte nicht zum Ziel geführt werden, da sich unüberwindbare Schwierigkeiten in den Weg stellten. Damit konnte auch die in dieser Steuervereinheitlichungsperiode angestrebte Gleichstellung aller Staatsangehörigen in steuerlicher Hinsicht nicht vollständig erreicht werden. Dies sollte erst in der folgenden Steuervereinheitlichungsperiode, der siebenten, möglich sein.

Die siebente Periode der StV umfaßt die von der nationalsozialistischen Regierung durchgeführten Steuervereinheitlichungen. In dieser Steuervereinheitlichungsperiode wurden zunächst die Schlacht- und Landesstempelsteuern vereinheitlicht, wofür in erster Linie ökonomische Beweggründe maßgebend waren. Politische Beweggründe

mögen auch mitgesprochen haben, maßgebend wurden diese aber erst bei der letzten StV dieser Periode, der Vereinheitlichung der Realsteuern. Der einheitsstaatliche Charakter wie auch die künftige Gestaltung des nationalsozialistischen Deutschlands waren in erster Linie für diese StV bestimmend.

Die Steuervereinheitlichungen dieser Periode bewirkten, daß alle Staatsangehörigen in steuerlicher Hinsicht vollständig gleichgestellt wurden. Alle Staatsangehörigen unterliegen jetzt einheitlichen, für das gesamte Staatsgebiet gültigen Steuergesetzen.

2. Der Verlauf der StV von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart war nicht das Ergebnis des Einwirkens von Zufälligkeiten verschiedenster Art. Der Verlauf der StV stand vielmehr ausschließlich unter dem Einfluß von drei, in einer ganz bestimmten Entwicklungsrichtung sich auswirkenden Faktoren, die den Gang der StV, wie er sich uns im Vorhergehenden darbot, bedingten.

Der Verlauf der StV von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart war zunächst bedingt durch die mehr und mehr fortschreitende politische Einigung Deutschlands. Die politische Einigung Deutschlands, die im Norddeutschen Bund erstmals Form und Inhalt erhielt, durch die Reichsgründung von 1871 vertieft wurde, in der Folgezeit immer weiter verstärkt wurde, in immer strengere Formen gekleidet wurde, bewirkte das allmähliche Zusammenwachsen aller Deutschen zu einem einheitlichen Deutschen Reich. Kleinere Einheiten verloren immer mehr an Bedeutung zu Gunsten der übergeordneten größten Einheit, des Reichs, die in immer strengere Formen gekleidete politische Einigung verwischte nach und nach die Grenzen von Stadt, Fürstentum, Großherzogtum, Einzelstaat, die verschiedenen kleinstaatlichen Ge-

sichtspunkte wurden nach und nach durch den einheitlichen Staatsgedanken ersetzt.

Diese Bewegung mußte auf die Fragen der Mittelbeschaffung und Mittelbereitstellung stärksten Einfluß ausüben. Es zeigte sich immer, daß der übergeordnete Verband Schwierigkeiten hatte, seinen Bedarf zu decken, während die untergeordneten Verbände die Steuerquellen nicht auszuschöpfen brauchten. Es drehte sich also für den übergeordneten Verband darum, Steuern an sich zu ziehen. Daß dies dann immer mit einer StV verbunden war, ist selbstverständlich.

Der Verlauf der StV von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart war weiterhin bedingt durch die zunehmende Wirtschaftsverflechtung, die sich mit der durch den Übergang zur arbeitsteiligen Wirtschaft erfolgten Auflösung aller territorialen Wirtschaftsräume gebildet hatte und jetzt nach immer höheren Formen, nach immer engeren und vielseitigeren Zusammenschlüssen -absolute Verkehrsfreiheit, einheitliche Produktions- und Absatzbedingungen, Markteinheit- strebte.

Auch die Wirtschaftsverflechtung mußte sich hinsichtlich der Mittelbeschaffung und Mittelbereitstellung dahin auswirken, daß sie die Mittelbeschaffung und Mittelbereitstellung im Interesse der Verkehrsfreiheit und Markteinheit, der einheitlichen Produktions- und Absatzbedingungen nur in ganz bestimmten -einheitlichen- Formen gestattete.

Der Verlauf der StV von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart war schließlich noch bedingt durch eine bestimmte Automatik bei der StV selbst. Die im Norddeutschen Bund erfolgte Vereinheitlichung der Salz-, Tabak-, Bier-, Branntwein- und Wechselstempelsteuer konnte keine Einzelerscheinung bleiben, sondern mußte sich auch auf die übrigen noch nicht einheitlich geregelten Steuern

auswirken mit dem Ziel, diese ebenfalls einheitlich zu gestalten. Die Gründe sind steuerpolitischer, steuertechnischer und psychologischer Natur. Wie wir bereits in der Einleitung gesehen haben, ergeben sich bei der einheitlichen Regelung der Steuern zahlreiche günstige Wirkungen, so daß es steuerpolitisch gerechtfertigt erscheint, nicht bei der einheitlichen Gestaltung einer Steuer stehen zu bleiben, sondern alle Steuern des Steuersystems einheitlich zu gestalten. Mit der einheitlichen Regelung der Steuern eines Steuersystems ergeben sich weiter steuertechnische Vorteile. Bei einheitlicher Steuerregelung genügt es, bestimmte steuerliche Tatbestände nur einmal festzustellen und all den Steuern, die an diesen Tatbestand anknüpfen zu grunde zu legen. Je größer der Kreis der einheitlich geregelten Steuern ist, desto mehr wird man von dieser Möglichkeit Gebrauch machen können. Es drängt also danach, den Kreis der einheitlich geregelten Steuern möglichst groß zu machen, möglichst alle Steuern des Steuersystems einheitlich zu gestalten. Dies ist auch aus psychologischen Gründen zu erstreben, da von einer Gleichstellung aller Steuerschuldner in steuerlicher Hinsicht erst in diesem Falle die Rede sein kann. So kam es, daß die Vereinheitlichung der Verbrauchssteuern im Norddeutschen Bund die Vereinheitlichung der Verkehrssteuern in Gang brachte; die Vereinheitlichungsbewegung griff dann auf die Besitzsteuern über, die nach und nach ebenfalls einheitlich geregelt wurden.

Die drei Faktoren: politische Einigung, Wirtschaftsverflechtung und Automatik bedingten den Verlauf der StV von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart. Die politische Einigung hat im nationalsozialistischen Deutschland ihren stärksten Ausdruck gefunden. Die Wirtschaftsverflechtung wie auch die Automatik der StV haben ebenfalls einen bestimmten

Endpunkt erreicht. Neue Steuervereinheitlichungen im deutschen Steuerwesen würden also im Bereich der Möglichkeiten liegen, wenn es im deutschen Steuerwesen noch das gesamte Reichsgebiet umfassende, uneinheitlich geregelte Steuern geben würde. Abgesehen von der Hauszinssteuer -Sonderfall- sowie einigen gebührenartigen Abgaben, die jedoch für eine Vereinheitlichung nicht in Frage kommen, gibt es aber im deutschen Steuersystem keine uneinheitlich geregelten Steuern mehr. Die siebente Periode der StV wurde also zur letzten Steuervereinheitlichungsperiode im deutschen Steuerwesen, die einheitliche Regelung der Realsteuern wird also allem Ermessen nach die letzte Steuervereinheitlichung.

Literaturverzeichnis

Abraham, Glossen zum Gewerbesteuerrahmengesetz. Mitteilungen der Steuerstelle des Reich verbandes der Deutschen Industrie, Jg.1 1931.

Annalen des Deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft, Jg.1868 1925.

Anschütz, Die Verfassung des Deutschen Reichs vo 11.8.1919. Vierte Bearbeitung, Berlin 1933.

Artikel „Biersteuer" im Handwörterbuch der Staat wissenschaften, 2. Bd, 4.Aufl. Jena 192 (H.Köppe).

Artikel „Salzsteuer" im Handwörterbuch der Staat wissenschaften, 7. Bd. 4. Aufl.Jena 192 (K.Bräuer).

Bacher,O.,Die deutschen Erbschafts- und Schenkun steuern. Leipzig 1886.

Baltes,Eugen, Die deutschen Vermögenssteuern. Eine vergleichende Darstellung. Finanz-archiv Jg. 32, 1915.

Becker,Enno, Die Reichsabgabenordnung vom 13.12. 1912. Berlin 1922.

" "und Hensel, Albert, Gewerbesteuer und Finanzausgleich, Leitsätze der Spitzen-verbände der Wirtschaft. 1926.

" "Ausbau des Reichssteuerrechts. Steuer und Wirtschaft, Jg.6, 1927.
Der Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Steuer und Wirtschaft Jg.6, 1927.

Begemann, Egb., Die Finanzreformversuche im Deutschen Reich von 1867 bis zur Gegenwart. Göttingen 1912.

Beusch, Paul, Die Neuordnung des Deutschen Finanzwesens. München-Gladbach, 1919.

Biermann,W.Ed., Die künftige Reichsfinanzreform. Zeitschrift für Sozialwissenschaft NF Jg. 9, 1918.

Birnbaum, Bruno, Die gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland. Berlin 1914.
Blümich, Die neue Gewerbesteuer. Deutsche Steuer Zeitung Jg.26,1937.
Bodenheim, Franz, Der Steuervereinheitlichungsgedanke in dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes vom Jahre 1927. Dissertation Köln 1927.
Borght,R.v.d., Wehrbeitrag und Deckungsgesetze vom 3.7.1913. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen,Heft 6, 1913.
" " Entwicklung und Ausbau der deutschen Finanzen. 1918.
" " Die Entwicklung der Reichsfinanzen.1919.
Bräuer,Karl, Die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft und das neue Reichssteuersystem. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen. Heft 67, 1920.
Buchenberger, Finanzpolitik und Staatshaushalt im Großherzogtum Baden 1850 - 1900. Heidelberg 1902.
Bund, Probleme im Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Deutsche Steuer Zeitung Jg.18, 1929.
Burkhardt,Die Ungleichmäßigkeit der Gewerbebesteuerung in den einzelnen Ländern. Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen, Jg.10, 1929.
Calman, Die Finanzreform in den Einzelstaaten. Preußische Jahrbücher Bd.83, 1896.
Cohn, Gustav, Die Reichssteuerreform.Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 3. Folge Bd. 31, 1906.
" " Betrachtungen über die Finanzreform des Reiches und über Verwandtes. Stuttgart 1913.
Cohn,S., Die Finanzen des Reichs seit seiner Begründung. Berlin 1899.
Colm,Gerhard, Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen. Finanzarchiv,Jg. 46, 1929.

Conrad, J., Die Branntweinsteuerreform in Deutschland. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik NF Bd. 15, 1887.

Cuno, Die Reichsfinanzreform, Stier-Somlo, Jahrbuch des Verwaltungsrechts II. Berlin 1907.

Denkschrift des Zentralverbandes deutscher Haus- und Grundbesitzervereine: Die Grundsteuerbelastung des Haus- und Grundbesitzes, Probleme der Steuervereinheitlichung. Schriften des Zentralverbandes Deutscher Haus- und Grundbesitzervereine e.V. Jg. 1936 Heft 3. Berlin 1936.

Der Deutsche Tabakbau und die Tabaksteuer. Unsere Zeit NF IV, erster Teil.

Die Reichsfinanzreform, ein Führer. Herausgegeben von der Vereinigung zur Förderung der Reichsfinanzreform.Berlin 1909.

Die Reichsrealsteuerreform. Der Gemeindetag, Jg. 30, 1936.

Dietzel, Hch., Reichsnachlaßsteuer oder Reichsvermögensteuer? Volkswirtschaftliche Zeitfragen 241, 1909.

" Kriegssteuern oder Kriegsanleihe? Tübingen 1912.

Eckert,Hans, Die neuen Realsteuergesetze.Bergisches Wirtschaftsblatt, Jg.7, 1936. Ausgabe B.

Eheberg, K.Th.v., Das Reichsfinanzwesen, seine Entwicklung, sein heutiger Zustand, seine Ausgestaltung. Bonn 1908.

" Die Kriegsfinanzen. Leipzig 1917.

" Finanzwissenschaft, 18.u.19.Aufl.Leipzig 1922.

" Grundriß der Finanzwissenschaft. 7.Aufl. Leipzig 1936. Herausgg. von F. Boesler.

Ehle, Walter, Der Einfluß der deutschen Branntweinsteuergesetzgebung auf die Entwicklung des Brennereigewerbes. 1926.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs. Nr.4: Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen. Berlin 1928.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs. Nr.25: Schlachthofgebühren und Fleischbesteuerung im Deutschen Reich mit besonderer Berücksichtigung der Schlachtsteuern der Länder. Berlin 1933.

Emminghaus, A., Die Steuergesetzgebung der deutschen Bundesstaaten über das Versicherungswesen. Veröffentlichungen des Vereins für Versicherungswissenschaft, hrsg. v. A.Manes, Heft 6, Berlin 1905.

Erler, Das Reichsbewertungsgesetz vom 10.8. 1925. Berlin-Wien 1927.

Erzberger,M., Der Wehrbeitrag 1913. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen,Heft 2, 1913.

" Reden zur Neuordnung des deutschen Finanzwesens. Berlin 1919.

Eynern,v.,Zur Frage der Reichseinkommensteuer. Berlin 1919.

" " Wie soll die künftige Gewerbesteuer aussehen? Deutsche Wirtschaftszeitung, Jg. 24, 1927.

Fabisch-Krekeler, Kommentar zum Reichsbewertungsgesetz vom 10.8.1925. Berlin 1927.

Fischer, Julius, Das Steuerwesen des Deutschen Reichs. Stuttg. 1924.

Fitz, Hermann, Die Weinsteuer. Berlin 1908.

Fleck, Ernst, Das Gewerbesteuerrahmengesetz. Steuer und Wirtschaft, Jg. 10, 1931.

Flik, Karl, Die Bedeutung des Gewerbesteuerrahmengesetzes für Württemberg. Dissertation Frankfurt/M. 1934.

Föhrenbach, O., Die deutschen Reichsfinanzen vor, während und nach dem Weltkrieg. Freiburg 1917.

Frentzel, Gerh., Gedanken zur Steuervereinheitlichung. Deutsche Wirtschaftszeitung Jg.24, 1927.

" Das Steuervereinheitlichungsgesetz nach der ersten Reichstagslesung. Deutsche Wirtschaftszeitung Jg.26, 1929.

" Die Realsteuergesetze vom 1.12.1936. Deutsche Wirtschaftszeitung Jg.33, 1936; Jg. 34, 1937.

Fuisting, B., Die Einkommenbesteuerung der Zukunft in Anknüpfung an das Preußische Einkommensteuergesetz. Berlin 1903.

" Das Gesamtsteuersystem im Reich, Staat und Gemeinde in Verbindung mit der Reichsfinanzreform. Finanzpolitische Zeit- und Streitfragen, Heft 2. Berlin 1906.

Gaertner und Jessen, Ein Reichsrahmengesetz für die Realsteuern? Berlin 1927.

Geffken, Die Reform der Reichssteuern. Zeitfragen des christlichen Volkslebens, Jg. 4, 1879.

Gerloff, W. Matrikularbeiträge und direkte Reichssteuern. Volkswirtschaftliche Zeitfragen 234 Berlin 1907/08.

" " Beiträge zur Reichsfinanzreform. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 3.Folge, Bd.37, 1909.

" " Die Finanz- und Zollpolitik des Deutschen Reichs nebst ihren Beziehungen zu Landes- und Gemeindefinanzen von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart. Jena 1913.

" " Die neuere Finanzgesetzgebung des Deutschen Reichs. Zeitschrift für Volkswirtschaft, Bd. 23, 1914.

" " Die Reichsfinanzgesetzgebung von 1913/14. Annalen für soziale Politik und Gesetzgebung, Jg.3, Berlin 1914.

Gerloff,W.,Die steuerliche Belastung in Deutschland während der letzten Friedensjahre. Berlin 1916.

" " Das Finanzsystem des Deutschen Reiches. Frankfurter Rektoratsrede 1927.

" " Reichs-, Landes- und Gemeindefinanzen. Strukturwandlungen der deutschen Volkswirtschaft. Berlin 1928.

" " und Meisel, Handbuch der Finanzwissenschaft. 1926-1929.

Gerstfeld,Phil., Beiträge zur Reichssteuerfrage. Leipzig 1879.

Gewerbesteuer und Finanzausgleich. Leitsätze der Spitzenverbände. Siehe Becker, Enno und Hensel, Albert.

Ginsberg, Die deutsche Branntweinbesteuerung von 1887-1902. Münchener volkswirtschaftliche Studien, Stück 57, 1903.

Grotewoldt, Chr., Das Finanzsystem des Deutschen Reichs. Leipzig 1906.

Hackenberg, Eugen, Wechselwirkungen zwischen Besteuerung und Standort gewerblicher Unternehmungen. Dissertation Köln 1930.

Hammer,P.,Bayerns Stellung zum Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Steuer und Wirtschaft Jg.6, 1927.

Haussmann, Fr., Gewerbesteuer und Finanzausgleich. Steuer und Wirtschaft, Jg. 5, 1926.

" Notverordnung und Wirtschaft. Steuer und Wirtschaft, Jg.10, 1931.

Heckel,Max v. Die Fortschritte der direkten Besteuerung in den deutschen Staaten 1880-1905. Leipzig 1904.

" " Die Besteuerung der Aktiengesellschaften in Deutschland. Bankarchiv,Jg.4, 1905.

" " Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Leipzig 1907-1911.

Hedding, Gedanken zur Realsteuerreform unter besonderer Berücksichtigung der Gewerbesteuer. Steuer-Warte,Jg.15, 1936.

Hefner, Die neue Realsteuergesetzgebung. Steuer und Wirtschaft,Jg. 16, 1937.

Hensel,Alb., und Becker, Enno, Gewerbesteuer und Finanzausgleich. Leitsätze der Spitzenverbände der Wirtschaft. 1926. (Gutachten).

" " Die Bedeutung des Steuervereinheitlichungsgesetzes für die Steuerrechtswissenschaft. Steuer und Wirtschaft, Jg. 6, 1927.

" " Die Entwicklung des deutschen Steuerrechts durch die Gesetzgebung vom September 1926 bis August 1928. Steuer und Wirtschaft,Jg. 7, 1928.

" " Das Steuervereinheitlichungsgesetz. Einige grundsätzliche Betrachtungen. Steuer und Wirtschaft,Jg.8, 1929.

" " Die Entwicklung des deutschen Steuerrechts durch die Gesetzgebung vom August 1928 bis Juli 1931. Steuer und Wirtschaft,Jg.10, 1931.

Herkner,Hch., Steuernotwirtschaft, Steuerreform und Finanzausgleich. Kieler Vorträge, hrsg. von B.Harms, Nr.15. Jena 1926.

Herrmann,Frd., Grundsätzliche Betrachtungen über den dem Reichstag vorliegenden Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Jg. 12. 1929.

Hesberg, C.,Die neue reichsrechtliche Regelung der Grundsteuer. Der Deutsche Volkswirt. Jg. 11, 1937.

" Neues Grund- und Hauszinssteuerrecht. Deutsche Bergwerks Zeitung 1936,Nr. 286.

Hoffmann, Ullrich, Zur Reichsfinanzreform. Annalen des Deutschen Reichs 1908.

" Die Reichserbschaftssteuer. Annalen des Deutschen Reichs 1906.

Hog, H., Gewerbesteuer und Finanzausgleich. Preußische Gemeinde Zeitung, Jg.20, 1927.
" " Preußische Gesichtspunkte zum Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes. Steuer und Wirtschaft, Jg.6, 1927.
" " Die Realsteuern, deren Wesen, Wirkung und Reform. Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jg.5, 1931.
" " Preußische Gewerbesteuer und Reichsgewerbesteuerrahmengesetz. Betriebswirtschaft und Steuer, Bd.1, Berlin 1936.
Jaffé, Edgar, Kriegskostendeckung und Reichsfinanzreform. Tübingen 1917.
" " Die Finanz- und Steueraufgaben im neuen Deutschland. 1919.
Jagemann, Eugen v., Die Reichsfinanzreform. Heidelberg 1905.
Jessen, Arnd, Die deutsche Finanzwirrnis. Berlin 1924.
" " Vergleichende Darstellung der gegenwärtig geltenden deutschen Ländersteuergesetzgebung, Karlsruhe 1928.
Jung, Der Bürgermeister und die Gemeindefinanzen. Der Gemeindetag, Jg. 30, 1936.
Kluge, Franz, Die Reform der Realsteuern. Die Deutsche Volkswirtschaft, 1936.
Koppe, Das Steuervereinheitlichungsges., Deutsche Steuer Zeitung Jg. 16, 1927.
" Die neue Notverordnung, Deutsche Steuer Zeitung, Jg. 19, 1930.
Köppe, Hans, Die Reichsfinanzreform. Leipzig 1902.
" " Am Vorabend der neuen Reichsfinanzreform. Leipzig 1909.
" " Die Aufgaben der Reichsfinanzreform. Annalen des Deutschen Reichs 1909.
" " Die Reichsfinanzreform von 1913. Finanzarchiv, Jg. 31, 1914.
Krosigk, Graf Schwerin v., Die finanzpolitische Bedeutung der Realsteuerreform. Der Gemeindetag, Jg.31, 1937.

Kühne, W., Die Senkung der Realsteuern in der neuen Notverordnung. Deutsche Steuer Zeitung, Jg.19, 1930.

" " Geschichte und Bedeutung der Vermögensbesteuerung und Einheitsbewertung. Deutsche Steuer Zeitung, Jg.24, 1935.

Laband, Paul, Die Wandlungen der deutschen Reichsverfassung. 1895.

" Direkte Reichssteuern. Berlin 1908.

Lademann, Steuervereinheitlichung und die Notverordnung vom 1.12.30. Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie. Jg. 14, 1931.

" Gedanken zur Finanzreform; Zeigemäße Steuer- und Bilanzfragen, Jg. 11, 1930.

Laufer, Fritz, Die deutschen Einkommensteuertarife unter Berücksichtigung der englischen Income Tax. Jena 1911.

Laves, Th., Die Entwicklung der Brennerei und der Branntweinbesteuerung in Deutschland, insbesondere das neue Branntweinsteuergesetz v.24.6.1887. Schmollers Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft, Jg.XI, 1887.

Linschmann, H., Die Reichsfinanzreform von 1906. Stuttgart 1906.

" Die Reichsfinanzreform von 1909. Berlin 1909.

Listemann, Das neue Reichsgrundsteuergesetz vom 1.12.1936. Industrie und Steuer 1937.

Lotz, W., Die deutsche Staatsfinanzwirtschaft im Kriege. Wirtschafts- und Sozialgeschichte des Weltkrieges. Stuttgart 1927

Mann, F.K., Deutsche Finanzwirtschaft. Jena 1929.

Marks, Werner, Die Entwicklung der Steuerhoheit des Deutschen Reichs von 1871-1926. Dissertation Erlangen 1927.

Markull, Wilh., Kommentar zum Gesetz über den Finanzausgleich. Berlin 1923.

Mayr, Gg.v., Zur Reichsfinanzreform. Stuttgart 1893.

Mayr,Gg.v., Flotte und Finanzen. Zur Deckungsfrage. Tübingen 1900.
" " " Die Reichsfinanzreform insbesondere vom staatsrechtlichen Gesichtspunkt. München 1902.
Mehner, Zur Grund- und Gewerbesteuerreform. Mitteldeutsche Handelsrundschau,Jg.32, 1936.
Mering, Otto, Frhr.v., Gedanken zur Reichsfinanzreform im Jahre 1921. Jena 1921.
Miquel, Joh.v., Reden.Herausgegeben von W.Schulze und F.Thimme. Vier Bände, Halle 1911-1914.
Mirow, Das neue Reichsgewerbesteuergesetz vom 1.12.1936. Industrie und Steuer 1937.
Most,Otto,Wirtschaft und Gemeinde. Jena 1926.
" " Zur Finanz- und Steuerreform. Kritisches und Programmatisches. Jena 1930.
Mulert, Oskar, Kommunalfinanzen und Reichssteuerreform. Berlin 1925.
Müller,R.,Die Einnahmequellen des Reichs und ihre Entwicklung in den Jahren 1872-1907. München-Gladbach 1907.
Nell - Breuning, O.v., Steuervereinheitlichung und Steuergerechtigkeit, Stimmen der Zeit, 1928.
Oehler, Anton, Die besondere Gewerbesteuer in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets. Jena 1922.
Oelrichs, Das kommende Steuervereinheitlichungsgesetz. Deutsches Steuer Blatt,Jg.10, 1927.
Petition der Handelskammern an den Bundesrat zur Frage der Übergangssteuern zwischen Süddeutschland und der Norddeutschen Bier- und Branntweinsteuergemeinschaft. Annalen des Deutschen Reichs 1885.
Petzold,Wilh., Branntweinwirtschaft und Branntweinsteuergesetzgebung in Deutschland. Dissertation Heidelberg 1928.

Philippovich, Eugen v., Der badische Staatshaushalt in den Jahren 1868-1889. Freiburg 1889.

Pierstorff,J., Ältere und neuere Literatur zur Frage der Tabakbesteuerung in Deutschland. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik,Bd. 30, 1878.

" Entwicklung der Tabaksteuergesetzgebung in Deutschland seit Anfang dieses Jahrhunderts. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik,Bd. 33, 1881.

Pistorius,Th.v., Unser Steuerrecht. Stuttgart 1919. Zweite Aufl. Stuttgart 1928.

" Die deutsche Finanzwirtschaft und der Ausweg aus der Not. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen,Heft 70,1920.

Plenge,J.,Zur Diagnose der Reichsfinanzreform. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaften,Jg. 63, 1909.

Popitz,Joh.,Finanzausgleichsprobleme. Berlin 1927.

" " Gegenwartsprobleme der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltung; Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jg. 1, 1927.

" " Gegenwartsaufgaben der Finanz- und Steuerpolitik. Leipzig 1927.

" " Die Deutschen Finanzen 1918-1928 (Die Finanzpolitik seit 1918). Zehn Jahre Deutsche Geschichte. 1918 - 1928, Berlin 1928.

" " Betrachtungen zur Neuordnung der Steuer Steuer und Wirtschaft,Jg.10, 1931.

" " Der künftige Finanzausgleich zwischen Reich, Länder und Gemeinden, Berlin 193

" " Die finanzwirtschaftlichen Voraussetzungen der Reichsreform. Zeitschrift der Akademie für Deutsches Recht, Jg.4. 1937.

Preuß,Hugo, Reichs- und Landesfinanzen. Volkswirtschaftliche Zeitfragen 15/16.Berlin 189

Preyer, Das Steuervereinheitlichungsgesetz. Bankarchiv, Jg.27, 1927/28.

Prohasel,E., Die Grund- und Gebäudebesteuerung der deutschen Einzelstaaten in der Vergangenheit und Gegenwart. Jena 1929.

Rau, Karl Hch., Grundsätze der Finanzwissenschaft. Erste Abteilung, 5.Ausgabe. Leipzig und Heidelberg 1864.

Realsteuerreform. Die Bank, Jg.29, 1936.

Rehm, H., Die Reichsfinanzreform, ihre Gründe und ihre Durchführung. München 1903.

Reinhardt, Fr., Finanz- und Steuerpolitik im nationalsozialistischen Staat. Schriften der Deutschen Hochschule für Politik, Heft 3, Berlin 1934.

" Die neuen Steuern. Berlin 1934.

" Die Realsteuerreform. Deutsche Steuer Zeitung,Jg.25, 1936.

" Neugestaltung der öffentlichen Aufgabenverteilung und Lastenverteilung und des Finanzausgleichs. Deutsche Steuer Zeitung,Jg. 26, 1937.

" Realsteuerreform. (Gesetzestexte, Einführungen, Erläuterungen). Berlin 1937.

" Realsteuerreform und Finanzausgleich. Völkischer Beobachter 1937, Nr.50.

Reinhardt,Fr.Wilh., Klein- und Großbetrieb im Braugewerbe unter besonderer Berücksichtigung der Biersteuern. Dissertation Leipzig 1928.

Respondek,E., Die Reichsfinanzen auf Grund der Reform von 1919/20. Berlin 1921.

Rheinboldt,J., Das Reichsfinanzwesen, Berlin 1904.

" Die deutsche Finanzwirtschaft während des Krieges und die Möglichkeit ihrer Ordnung. Mannheim 1919.

Röttinger,Karl, Das Landessteuergesetz vom 30.3. 1920. Stuttgart 1920.

" Der neue Finanzausgleich. Das Gesetz über den Finanzausgleich, zwischen Reich, Länder und Gemeinden. Stuttgart 1926.

Schäffle, A.E.F., Die Grundsätze der Steuerpolitik und die schwebenden Finanzfragen Deutschlands und Österreichs. Tübingen 1880.

" Finanzpolitik. Deutsche Kern- und Zeitfragen. Berlin 1894.

Schanz, Gg., Die Reichsfinanzreform von 1906. Finanzarchiv,Jg. 23, 1906.

" Übersicht über die z.Zt. in den deutschen Bundesstaaten und Gemeinden geltenden direkten Steuersysteme. Finanzarchiv,Jg. 31, 1914.

Schmauser,Geschichtliche Entwicklung der Bierbesteuerung in Bayern, Finanzarchiv, Jg. 37, 1920.

Schmitt, Gustav, Systematisch-kritische Darstellung der z.Zt. in Deutschland und Österreich bestehenden allgemeinen Staatseinkommensteuergesetze. Dissertation Würzburg 1900.

Schneider, Osw., Bismarcks Finanz- und Wirtschaftspolitik. München und Leipzig 1912.

Scholz, Fr., Das Grundsteuerrahmengesetz. Steuer und Wirtschaft,Jg. 10, 1931.

Schüler, Hermann, Die Reichserbschaftssteuer. Berlin 1906.

Schriften des Vereins für Sozialpolitik. III (1873), VIII (1874), IX (1875); Bd. 156: Die Neuordnung der deutschen Finanzen,1918.

Schulte,W.,Die kommende Reichsrahmengesetzgebung für die Realsteuern. Flugschriften des Hansa Bundes,Nr.11, 1927.

Schulz, Walter, Die Entwicklung der deutschen Zuckerindustrie unter dem Einfluß von Steuergesetzgeung und Zwangswirtschaft. Dissertation Erlangen 1926.

Schumann, Fr., Die Reichsfinanzreform von 1909. Finanzarchiv,Jg. 27, 1910.

Schwarz, O., Die Finanzpolitik in Reich, Staat und Gemeinde. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen Heft 58, 1919.

" und Strutz, Gg., Der Staatshaushalt und die Finanzen Preußens. Berlin 1900-1902.

Sieveking,H., Die Kernpunkte der Reichsfinanzreform. Berlin 1909.

Speck, Hermann, Die finanzrechtlichen Beziehungen zwischen Reich und Staaten. Breslau 1908.

Statistik des Deutschen Reichs. Band 312: Die Deutsche Einkommenbesteuerung vor und nach dem Kriege. Berlin 1925.

Statistik des Deutschen Reichs. Band 337: Die Deutsche Vermögensbesteuerung vor und nach dem Kriege. Berlin 1927.

Statistisches Handbuch für das Deutsche Reich 1907.

Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich. Herausgegeben vom Statistischen Reichsamt. Berlin.

Stein, L.v. Lehrbuch der Finanzwissenschaft. 5. Aufl. Leipzig 1885.

Strutz,Gg., Reichs- und Landessteuern im Hinblick auf die Deckung der Wehrvorlagen. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen,Heft 1, 1913.

" " Die Besteuerung der Kriegsgewinne. Finanz- und volkswirtschaftliche Zeitfragen,Heft 22, 1916.

" " Zukunftsmöglichkeiten Deutscher Steuer- und Finanzpolitik. München 1919.

" " Die Reichssteuerpolitik der Nachkriegszeit. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaften,Jg. 78, 1924.

" " Der Reichssteuergesetzgebung harrende Aufgaben. Flugschriften des Hansa Bundes. Nr. 14. Berlin 1927.

Sudau, Hch., Die geplante Reichsrahmenregelung der Grund- und Gewerbesteuer.Berlin 1930.

Sydow, Aufgaben und Wege der Reichsfinanzreform. Deutsche Rundschau 1908/1909.

Terhalle, Fr. Finanz- und steuerpolitische Maßnahmen in Deutschland 1933-1934. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 141, 1935.

" Leitfaden der Finanzpolitik. München und Leipzig 1936.

Teschemacher, H., Reichsfinanzreform und innere Reichspolitik 1906-1913. Berlin 1915.

Thiem, Grundsätzliche Betrachtungen zum Entwurf eines Steuervereinheitlichungsgesetzes. Steuer und Wirtschaft, Jg. 8, 1929.

" Die Gewerbesteuerrahmenregelung. Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Jg. 14, 1931.

Triepel, Unitarismus und Föderalismus im Deutschen Reich. 1907.

Verfassung des Norddeutschen Bundes.

Verfassung des Deutschen Reiches von 1871.

Verfassung des Deutschen Reiches von 1919.

Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages, 1927, 1929, 1930, 1934.

Vielhaber, Hch., Der Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes und der rheinisch-westfälische Industriebezirk. Steuer und Wirtschaft, Jg. 6, 1927..

Vocke, Wilh., Die Abgaben, Auflagen und die Steuern. Stuttgart 1887.

Wagner Adolph, Reichsfinanzwesen. Holtzendorffs Jahrbuch, Bd. 1, 1871.

" " Die Reichsfinanznot und die Pflichten des Deutschen Volkes wie seiner politischen Parteien. 1908.

" " Lehr- und Handbuch der politischen Ökonomie. Vierte Hauptabteilung Finanzwissenschaft. Dritter Teil: Spezielle Steuerlehre, 1. Bd. Steuergeschichte vom Altertum bis zur Gegen-

wart. Leipzig 1910, Vierter Teil: Spezielle Steuerlehre: Die Deutsche Besteuerung des 19. Jahrhunderts. Leipzig 1901.

Waldecker, Ldw., Reichseinheit und Reichsfinanzen. Tübingen 1916.

Weckerle, W., Das Steuervereinheitlichungsgesetz, ein Vergleich zwischen der Reichsrats- und der Reichstagsvorlage. Deutsche Steuer Zeitung, Jg. 17, 1928.

" Die reichsrechtlichen Vorschriften über die Grund- und Gewerbesteuer nach der neuen Notverordnung. Deutsche Steuer Zeitung, Jg. 19, 1930.

Weiß, Die Technik der Steuervereinheitlichung vom kommunalen Standpunkt aus. Beiträge zur kommunalen Finanzwirtschaft. Berlin 1930.

Wilhelmi, Fr., Einheitliches Reichsrecht für die Realsteuern. Ruhr und Rhein, Jg. 17, 1936.

Wolf, Julius, Die Reichsfinanzreform und ihr Zusammenhang mit Deutschlands Volks- und Weltwirtschaft. Leipzig 1909.

Zarden, Arth., Die Ziele der Finanzreform. Vierteljahresschrift für Steuer und Finanzrecht, Jg. 5, 1931.

Zedlitz-Neukirch, v., Dreißig Jahre preußische Finanz- und Steuerpolitik, Berlin 1901.

Zimmermann, Fr. W.R., Die Finanzwirtschaft des Deutschen Reiches und der deutschen Bundesstaaten zu Kriegsausbruch 1914. Berlin 1916.

Zuchardt, Finanzpolitik Bismarcks und der Parteien im Norddeutschen Bunde. Leipzig 1910.

Zur Neuregelung der Realsteuern. Die Landgemeinde, Jg. 45, 1936.

- - - - - - - -

Bibliographie von Stammhammer, Jena 1903.
Bibliographie im Finanzarchiv.

Bibliographie der Sozialwissenschaften.
Bibliography of Economic Science. Tokyo 1934.

- - - - - - - - - -

Drucksachen des Reichstags; Stenographische Berichte; Drucksachen des Bundesrats.
Reichsgesetzblatt, Bundesgesetzblatt, Reichssteuerblatt.
Deutsche Bergwerks Zeitung, Frankfurter Zeitung, Völkischer Beobachter.

- - - - - - - - - -

Abkürzungsverzeichnis.

Annalen	Annalen des Deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft
BGBL	Bundesgesetzblatt (Gesetzblatt des Norddeutschen Bundes)
DStBL	Deutsches Steuer Blatt
FA	Finanzarchiv
Hdb.d.Fin.Wiss.	Handbuch der Finanzwissenschaft von Gerloff-Meisel
PrGZt	Preußische Gemeinde Zeitung
StuW (StW)	Steuer und Wirtschaft
Vierteljahrschr. f.St.u.Fin.R.	Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht.

Lebenslauf.

Ich wurde am 3. Mai 1912 als viertes Kind des Amtsrats Friedrich Schäfer und seiner Ehefrau Marie, geborene Metzler, zu Darmstadt geboren. Ich bin deutscher Reichsangehörige. Von 1919 bis 1932 besuchte ich die Volksschule und das Realgymnasium zu Darmstadt, wo ich Ostern 1932 die Reifeprüfung ablegte. Sommersemester 1932 immatrikulierte ich mich als ordentlich Studierender der Wirtschafts- und Sozialwissenschaften an der Johann Wolfgang Goethe-Universität Frankfurt am Main. Hier bestand ich im November 1935 die Diplomprüfung für Volkswirte.

Walther Schäfer.